This is a digital copy of a book that was preserved for generations on library shelves before it was carefully scanned by Google as part of a project to make the world's books discoverable online.

It has survived long enough for the copyright to expire and the book to enter the public domain. A public domain book is one that was never subject to copyright or whose legal copyright term has expired. Whether a book is in the public domain may vary country to country. Public domain books are our gateways to the past, representing a wealth of history, culture and knowledge that's often difficult to discover.

Marks, notations and other marginalia present in the original volume will appear in this file - a reminder of this book's long journey from the publisher to a library and finally to you.

Usage guidelines

Google is proud to partner with libraries to digitize public domain materials and make them widely accessible. Public domain books belong to the public and we are merely their custodians. Nevertheless, this work is expensive, so in order to keep providing this resource, we have taken steps to prevent abuse by commercial parties, including placing technical restrictions on automated querying.

We also ask that you:

+ *Make non-commercial use of the files* We designed Google Book Search for use by individuals, and we request that you use these files for personal, non-commercial purposes.

+ *Refrain from automated querying* Do not send automated queries of any sort to Google's system: If you are conducting research on machine translation, optical character recognition or other areas where access to a large amount of text is helpful, please contact us. We encourage the use of public domain materials for these purposes and may be able to help.

+ *Maintain attribution* The Google "watermark" you see on each file is essential for informing people about this project and helping them find additional materials through Google Book Search. Please do not remove it.

+ *Keep it legal* Whatever your use, remember that you are responsible for ensuring that what you are doing is legal. Do not assume that just because we believe a book is in the public domain for users in the United States, that the work is also in the public domain for users in other countries. Whether a book is still in copyright varies from country to country, and we can't offer guidance on whether any specific use of any specific book is allowed. Please do not assume that a book's appearance in Google Book Search means it can be used in any manner anywhere in the world. Copyright infringement liability can be quite severe.

About Google Book Search

Google's mission is to organize the world's information and to make it universally accessible and useful. Google Book Search helps readers discover the world's books while helping authors and publishers reach new audiences. You can search through the full text of this book on the web at `http://books.google.com/`

HARVARD LAW LIBRARY

Received MAR 11 1912

Digitized by Google

Tax law 52

Digitized by Google

Digitized by Google

Boysen's Sammlung Hamburger Gesetze Nr. 6.

Das hamburgische Erbschaftssteuergesetz

vom 2. März 1903

unter Benutzung der Gesetzesmaterialien

erläutert

von

Dr. jur. J. V. Geyer

Rat beim Erbschaftsamt in Hamburg.

Hamburg.
Verlag von C. Boysen.
1903.

Digitized by Google

MAR 11 1912

Digitized by Google

Vorwort.

Die hamburgische Erbschaftssteuer hat im Laufe der Jahrhunderte aus kleinen Anfängen sich sehr stark entwickelt.

Während früher nur von den an einem hiesigen Nachlasse beteiligten Fremden zur Entschädigung für den durch das herausgehende Vermögen entstehenden Abgabenverlust der „Abzugszehnte" erhoben wurde, ist eine eigentliche, alle Erben treffende Erbschaftssteuer erst durch die Rat- und Bürgerschlüsse vom 13. August 1624 und 10. Mai 1627 eingeführt worden. Sie wurde zunächst nur von solchen Erben erhoben, welche „dem Erblasser in weiterem Grade als Bruder- oder Schwesterkinder verwandt" waren, und zwar als „Abgabe des Zehnten", also mit zehn Prozent ohne Unterschied des Verwandtschaftsgrades. Frei von der Steuer blieben also alle Verwandte bis zum dritten Grade einschließlich.

Digitized by Google

Der Rat- und Bürgerschluß vom 9. Juni 1735 setzte die Steuer auf fünf Prozent herab, ohne sie auf nähere Verwandtschaftsgrade auszudehnen.

Die Zehnpfennigsordnung von 1771 änderte an diesem Zustande nichts.

Erst die Verordnung vom 16. Dezember 1807 dehnte die Steuer auf Seitenverwandte dritten Grades aus und setzte sie für den dritten und vierten Grad auf fünf Prozent, über den vierten Grad hinaus und bei gar nicht vorhandener Verwandtschaft auf $7^1/_2$ Prozent fest.

Nachdem sodann das Publikandum vom 5. März 1830 die Steuer auf den zweiten Seitengrad, also auf Geschwister des Erblassers, und zwar mit $2^1/_2$ Prozent ausgedehnt hatte, erweiterte die Verordnung vom 29. Dezember 1851 den Kreis der Steuerpflichtigen auf die gerade Linie durch $2^1/_2$ Prozent Aszendentensteuer, indem sie zugleich den zweiten Seitengrad von $2^1/_2$ auf 5 Prozent erhöhte, ihn also dem dritten Seitengrad gleichstellte,

Digitized by Google

und ferner den vierten Grad auf 7½ Prozent, weitere Grade und Nichtverwandte aber auf zehn Prozent erhöhte.

Es waren jetzt also nur noch Abkömmlinge und Ehegatten von der Erbschaftssteuer frei.

Eine weitere Ausdehnung der Erbschaftssteuer auf Abkömmlinge ist zwar schon bei Vorberatung der zuletzt erwähnten Verordnung erörtert worden, doch hat man mit Rücksicht auf das dadurch bedingte, für einen Handelsstaat unzweckmäßig erscheinende allzu tiefe Eindringen in die Vermögensverhältnisse zunächst noch davon abgesehen. Diese Bedenken haben aber schließlich angesichts des durch die erweiterten Staatsaufgaben stets gestiegenen Bedarfs unseres Staatshaushalts zurücktreten müssen, und so ist denn durch die „abgeänderte Verordnung wegen Abgabe von Erbschaften und Vermächtnissen" vom 9. Mai 1894 die Deszendentensteuer zur Einführung gelangt mit 1 Prozent für Kinder und 3 Prozent für weitere Abkömmlinge. Hierbei wurden

Digitized by Google

gleichzeitig einige der für Verwandte bestehenden Steuersätze erhöht, so der Steuersatz von 5 Prozent für Geschwister auf 6 Prozent und für den dritten Seitengrad auf 8 Prozent, der Steuersatz für die Verwandten vierten Seitengrades von $7^1/_2$ Prozent auf 10 Prozent.

Nachdem dann durch ein weiteres Zusatzgesetz vom 19. Dezember 1898 neben einigen unwesentlichen Abänderungen das Rechtsmittel der Reklamation gegen Steuerbescheide eingeführt worden war, ging man, sobald an der Hand der unter der Herrschaft des Bürgerlichen Gesetzbuches gesammelten praktischen Erfahrungen übersehen werden konnte, in welchen Beziehungen das bisherige Gesetz einer Abänderung bedürftig war, an die bei der Beratung der erwähnten Zusatzgesetze auf diesen Zeitpunkt vorbehaltene gänzliche Neuregelung der Erbschaftssteuer.

Das Ergebnis dieser Arbeit liegt in dem Erbschaftssteuergesetz vom 2. März 1903 vor, in welchem der Inhalt des alten Gesetzes nach

Digitized by Google

Möglichkeit verwertet worden ist; die für notwendig gehaltenen sachlichen Änderungen und Ergänzungen sind unter Aufrechterhaltung der prinzipiellen Grundlagen des alten Gesetzes in dessen System eingegliedert worden. Vergleiche Mitteilungen des Senats an die Bürgerschaft vom 30. Mai 1902 (Nr. 82).

Einige Steuersätze, besonders diejenigen für Abkömmlinge, sind wiederum erhöht worden, und als ganz neu hat das Gesetz für größere Erwerbsbeträge den Steuerzuschlag in Form progressiver Steigerung eingeführt. Dadurch ist die hamburgische Erbschaftssteuer auf eine Höhe der Entwickelung gebracht, wie sie sich in den anderen deutschen Bundesstaaten bisher nicht findet.

Für das nähere Verständnis des Gesetzes wird auf die den einzelnen Paragraphen beigefügten Erläuterungen verwiesen.

Hamburg, 1. Oktober 1903.

Geyer.

Digitized by Google

Abkürzungen.

A. G.	=	hamburgisches Gesetz betr. Ausführung des Bürgerlichen Gesetzbuches vom 14. Juli 1899.
B. G. B.	=	Bürgerliches Gesetzbuch.
Begründung	=	Begründung zu dem vom Senat der Bürgerschaft vorgelegten Gesetzentwurf vom 30. Mai 1902.
E. G.	=	Einführungsgesetz zum Bürgerlichen Gesetzbuch vom 18. August 1896 (R. G. B. S. 604).
F. F. G.	=	Reichsgesetz über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit vom 17. Mai 1898 (R. G. B. S. 189).
R. G. B.	=	Reichsgesetzblatt.
Verhältnisgesetz	=	hamburgisches Gesetz betr. das Verhältnis der Verwaltung zur Rechtspflege vom 23. April 1879.
Verwaltungsgesetz	=	Revidiertes Gesetz über die Organisation der Verwaltung vom 2. November 1896.

Digitized by Google

Das hamburgische Erbschafts-steuergesetz

vom 2. März 1903.

§ 1.

Der Erbschaftssteuer unterliegt jeder Erwerb von Todes wegen, wenn der Erblasser seinen letzten Wohnsitz im hamburgischen Staatsgebiet gehabt hat.

Die zu einem Erwerbe von Todes wegen gehörenden, im hamburgischen Staatsgebiet belegenen Grundstücke unterliegen der Erbschafts-steuer ohne Rücksicht auf den letzten Wohnsitz des Erblassers. Die in einem anderen deutschen Bundesstaate belegenen Grundstücke sind von der Erbschaftssteuer frei. Die im Auslande belegenen Grundstücke, welche zu einem nach Maßgabe des ersten Absatzes zu versteuernden Erwerbe

Digitized by Google

von Todes wegen gehören, können mit Genehmigung des Senats von der Erbschaftssteuer freigelassen werden, wenn nach den ausländischen Gesetzen die Grundstücke einer solchen Steuer unterworfen sind. Diese Vorschriften finden auf diejenigen Rechte an Grundstücken, für welche die sich auf Grundstücke beziehenden Vorschriften gelten, entsprechende Anwendung.

Zu § 1.

1. Das hamburgische Erbschaftssteuergesetz findet nach der „Begründung" Anwendung auf eine Erbschaft oder einen anderen Erwerb von Todes wegen, wenn der Anfall in dem Herrschaftsgebiet des Gesetzes erfolgt.

Indem das Gesetz, wie in der „Begründung" weiter ausgeführt wird, davon ausgeht, daß eine Erbschaft da anfällt, wo sie sich zur Zeit des Anfalls befindet, läßt es bei dem unbeweglichen Vermögen, abgesehen von den nach anderen Gesichtspunkten zu beurteilenden ausländischen Grundstücken, die Belegenheit entscheiden, während es bei dem beweglichen Vermögen den letzten Wohnsitz des Erblassers zur Grundlage nimmt als denjenigen Ort, von dem aus der Eigentümer die Verwaltung des Vermögens führt und

Digitized by Google

an dem also das Vermögen als ein durch den Willen des Eigentümers zusammengehaltener Vermögensinbegriff seinen Sitz hat.

In dieser Regelung sieht das Gesetz den Vorteil, daß dadurch die zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen erwünschte Übereinstimmung mit den Gesetzgebungen anderer Staaten gewahrt bleibt.

2. Der Wohnsitz wird nach § 7 B. G. B. begründet dadurch, daß man sich an einem Orte ständig niederläßt. Die Absicht, an dem betreffenden Orte für immer zu bleiben, ist, wie auch Planck in seinem Kommentar zum B. G. B. sagt, dazu nicht erforderlich; bei jeder Wohnsitzbegründung ist selbstverständlich die spätere eventuelle Verlegung des Wohnsitzes vorbehalten. Den Gegensatz zur ständigen Niederlassung bildet vielmehr eine Niederlassung, die von vornherein nur als eine vorübergehende, eine eigentliche Heimat nicht begründende, beabsichtigt und gedacht war. Ob solche Absicht bei der Niederlassung vorlag, ist eine im Zweifel nach den begleitenden Umständen zu entscheidende Tatsachenfrage.

3. Die Ehefrau teilt den Wohnsitz des Ehemannes; die Frage, ob der Nachlaß einer Ehefrau in Hamburg zu versteuern ist, ent-

Digitized by Google

scheidet sich also nach den Wohnsitzverhältnissen des Ehemannes.

Sie teilt den Wohnsitz nicht, wenn die Bestimmung des Wohnsitzes durch den Mann als Mißbrauch seines Rechtes sich darstellt und sie ihm nicht folgt, (§ 1354, Abs. 2 B. G. B.) insbesondere wenn der Mann seinen Wohnsitz im Ausland an einem Orte begründet, an den die Frau ihm nicht folgt und zu folgen nicht verpflichtet ist. (§ 10, Abs. 1 Satz 2 B. G. B.) In diesem Fall ist der Nachlaß der Ehefrau ohne Rücksicht auf den Wohnsitz des Ehemannes in Hamburg zu versteuern, wenn die Voraussetzungen des Gesetzes bezüglich des Wohnsitzes in ihrer Person zutreffen.

4. Ein eheliches Kind teilt den Wohnsitz des Vaters, ein uneheliches Kind den Wohnsitz der Mutter, ein an Kindes Statt angenommenes Kind den Wohnsitz des Annehmenden. (§ 11 B. G. B.) Die Steuerpflichtigkeit des Nachlasses des Kindes bestimmt sich also nach dem Wohnsitz des Gewalthabers, und dieser abgeleitete Wohnsitz bleibt für die Steuerpflicht so lange maßgebend, bis das Kind nach Erlangung der vollen Geschäftsfähigkeit einen anderen Wohnsitz begründet.

Hat das Kind vor erlangter Geschäftsfähigkeit mit dem Willen seines gesetzlichen

Digitized by Google

Vertreters einen von dem Wohnsitz des Gewalthabers verschiedenen Wohnsitz begründet, (§ 8 B. G. B.) so ist natürlich dieser Wohnsitz maßgebend. Wer gesetzlicher Vertreter ist, bestimmt sich nach den Vorschriften des B. G. B. über die elterliche Gewalt (§ 1626 ff. 1684 ff.), sowie über die Vormundschaft (§ 1773 ff. 1897 ff.) und über die Pflegschaft. (§ 1915 ff.)

Der Genehmigung der Vormundschaftsbehörde bedarf es zur Verlegung des Wohnsitzes eines Mündels abweichend von dem bis zum 31. Dezember 1899 in Geltung gewesenen hamburgischen Vormundschaftsrecht nicht, der Vormund ist vielmehr selbständig hierzu berechtigt.

In der Übersiedelung eines Schülers an den Ort der Lehranstalt oder eines Kranken an den Ort der Heilanstalt liegt eine Wohnsitzverlegung ebenso wenig, wie in der Verbringung des Strafgefangenen an den Strafort.

Ob in der Unterbringung eines entmündigten unheilbaren Geisteskranken in eine Irrenanstalt zu dauernder Verpflegung eine Verlegung des Wohnsitzes nach dem Orte der Anstalt liegt, kann zweifelhaft sein; es wird darauf ankommen, ob der gesetzliche Vertreter die Veränderung der von dem Wohnsitz abhängigen Rechtsbeziehungen des Mündels

Digitized by Google

gewollt und diesen Willen kundgegeben hat. Eine solche auf Wohnsitzverlegung gerichtete Willenskundgebung wird darin gefunden werden können, daß die bisher von dem Amtsgericht des Wohnsitzes des Mündels geführte Vormundschaft mit Zustimmung des Vormundes (§ 46 F. F. G.) an das für die Irrenanstalt zuständige Amtsgericht zur Weiterführung abgegeben wird, besonders wenn zugleich an Stelle des bisherigen Vormundes ein in der Nähe der Anstalt wohnhafter anderer Vormund ernannt und damit der Sitz der ganzen Vermögensverwaltung dorthin verlegt wird. Andererseits wird in der Beibehaltung des nach § 36 F. F. G. durch den Wohnsitz des Mündels bestimmten bisherigen Vormundschaftsgerichts das Fehlen einer auf Wohnsitzverlegung gerichteten Absicht zu erkennen sein.

5. Nur wenn Hamburg des Erblassers letzter Wohnsitz war, unterliegt sein hinsichtlich der Steuerpflichtigkeit vom Wohnsitz abhängiger Nachlaß der hamburgischen Erbschaftssteuer. Der Erblasser darf also, nachdem er sich in Hamburg ständig niedergelassen hat, an Stelle des dadurch begründeten ausschließlichen Wohnsitzes bis zu seinem Tode keinen anderen Wohnsitz begründet haben.

Digitized by Google

Letzter Wohnsitz des Erblassers ist Hamburg hiernach nicht nur dann, wenn der Erblasser diesen Wohnsitz bis zu seinem Tode beibehalten hat, sondern auch dann, wenn er denselben gemäß § 7 Abs. 3 B. G. B. aufgehoben und neben demselben keinen anderen noch länger beibehaltenen Wohnsitz hatte, auch nachher an keinem anderen Ort sich ständig niedergelassen, sondern überall nur vorübergehend gewohnt hat, also bei seinem Tode überhaupt keinen Wohnsitz hatte, wenn auch seit Aufgabe des hamburgischen Wohnsitzes bis zu seinem Tode viele Jahre verstrichen sind.

6. Wenn hamburgische Kaufleute sich zur Wiederbelebung ihres Geschäftes nach überseeischen Plätzen begeben in der Absicht, nach Wiederherstellung oder Befestigung ihrer überseeischen Geschäftsverbindungen nach Hamburg zurückzukehren, und vor Ausführung dieser Absicht drüben sterben, so unterliegen ihre Nachlässe der hamburgischen Erbschaftssteuer. Dies dürfte zweifellos sein, wenn sie verheiratet waren und ihre Familien hier gelassen haben, da dann ohne weiteres anzunehmen sein wird, daß der hiesige Wohnsitz nicht hat aufgegeben werden sollen und daß drüben nur bis zur Erreichung des Zweckes vorüber-

Digitized by Google

gehend Aufenthalt genommen werden sollte. Aber auch wenn sie zur Vermeidung einer langjährigen Trennung ihre Familien mitnehmen oder wenn sie unverheiratet sind oder sonst ohne Familie leben, wird in solchen Fällen meist anzunehmen sein, daß eine ständige Niederlassung drüben nicht stattgefunden hat, sondern von vornherein nur ein durch den Zweck der Reise zeitlich begrenzter, vorübergehender Aufenthalt beabsichtigt gewesen ist, auch wenn ein solcher Aufenthalt sich schließlich infolge von Geschäftsschwierigkeiten in unvorhergesehenem Maße verlängert.

Daß im Einzelfalle die von den Erben nachzuweisenden Umstände zu einer Verneinung des hamburgischen Steueranspruchs führen können, ist selbstverständlich, aber in der Regel werden die besprochenen Fälle so liegen, daß die Steuer beansprucht werden kann, besonders wenn der hiesige Kontorbetrieb beibehalten worden, der Mittelpunkt des Geschäfts also nach wie vor Hamburg geblieben ist.

7. Die hamburgische Erbschaftssteuer wird ferner zu erheben sein, wenn unverheiratete Angestellte hiesiger großer Exporthäuser für diese bald hier, bald dort in überseeischen Gebieten tätig werden und bis zu

Digitized by Google

ihrem Tode auswärts ein festes Domizil für sich nicht begründen, oder wenn ein hiesiger junger Mann aus wohlhabender Familie nach erlangter Volljährigkeit ohne Wahl eines bestimmten Berufs auf längere Reisen sich begibt und vor seiner Rückkehr aus dem Leben scheidet; denn das Gesetz bezeichnet den letzten Wohnsitz als maßgebend, und letzter Wohnsitz des Erblassers in allen diesen Fällen ist Hamburg.

(Vergleiche Bürgerschaftl. Ausschußbericht Seite 2.)

8. Da nach § 7 Abs. 2 V. G. V. der Wohnsitz gleichzeitig an mehreren Orten bestehen kann, so ist eine mehrfache Besteuerung desselben Nachlasses durch mehrere Staaten, in denen der Erblasser beim Tode gleichzeitig seinen Wohnsitz gehabt hat, nicht ausgeschlossen. Das Reichsgesetz wegen Beseitigung der Doppelbesteuerung vom 13. Mai 1870 bezieht sich nur auf die direkten Staatssteuern, die Erbschaftssteuer wird aber steuertechnisch meist zu den indirekten Steuern gerechnet oder einer besonderen dritten Gruppe von Steuern neben der direkten und indirekten Steuer beigezählt.

(Vergl. Schönberg, Handbuch für politische Ökonomie. Band III Seite 169 und Reichsgerichts-Entsch. Bd. 39 S. 12.)

Digitized by Google

Besondere Vorschriften für die Fälle eines mehrfachen Wohnsitzes zu geben, hat das Gesetz vermieden, da es sich dabei um Fragen des internationalen Privatrechts handelt. Das Gesetz geht vielmehr davon aus, daß bei mehrfachem Wohnsitz des Erblassers der ganze Nachlaß in Hamburg steuerpflichtig sei. Die dadurch entstehenden Härten können nur im Wege der Reichsgesetzgebung oder durch Staatsverträge beseitigt oder gemildert werden.

(Vergl. Bürgersch. Ausschußbericht Seite 2 und 3.)

9. Wenn ein Verschollener für tot erklärt ist, können Zweifel bestehen über den Ort, an dem der Erblasser seinen letzten Wohnsitz gehabt hat. Doch sind die Fälle, in denen ein Verschollener in seiner Heimat erhebliches Vermögen zurückgelassen hat, verhältnismäßig selten, so daß ihre besondere Regelung im Gesetze entbehrlich erschien. Die vorkommenden Hauptfälle sind die, in denen ein Verschollener an einer nach Eintritt der Verschollenheit eröffneten Erbschaft als Miterbe teilnimmt, weil der Tod des Erblassers vor dem in dem Todeserklärungsurteil festgestellten Zeitpunkt des Todes des Verschollenen eingetreten ist.

Digitized by Google

Vorkommendenfalls wird die Praxis nicht darüber im Zweifel sein, daß es auf den letzten nachweisbaren Wohnsitz ankommt. (Begründung Seite 13.)

10. Für die Anwendung des Gesetzes auf das unbewegliche Vermögen, soweit dasselbe in Deutschland liegt, ist, wie schon in der Anmerkung 1. hervorgehoben wurde, nicht der Wohnsitz des Erblassers, sondern die Belegenheit des Grundstückes entscheidend.

Die im hamburgischen Staatsgebiet belegenen Grundstücke unterliegen hiernach immer der Erbschaftssteuer, auch wenn der Erblasser seinen Wohnsitz niemals in Hamburg gehabt hat. Dagegen unterliegen die in den anderen deutschen Bundesstaaten belegenen Grundstücke niemals der Steuer, auch wenn der letzte Wohnsitz des Erblassers in Hamburg war.

(Vergl. Hans. Gerichtsz. Beiblatt 1903 No. 67.)

11. Für die im Ausland, namentlich in überseeischen Staaten belegenen Grundstücke sind andere Gesichtspunkte als für die deutschen Grundstücke maßgebend.

Zunächst kommt die Gefahr von Doppelbesteuerungen weniger in Frage, da in einigen größeren überseeischen Staaten Erbschaftssteuern unbekannt sind.

Digitized by Google

Ferner aber handelt es sich dabei meist um Grundstücke, welche für geschäftliche Zwecke oder in spekulativer Absicht erworben sind. Ersterenfalls gehören sie zum Geschäftsvermögen und sind deshalb mit diesem für die Besteuerungszwecke nach einheitlichen Grundsätzen zu behandeln. Im anderen Falle sind die Grundstücke dazu bestimmt, bei geeigneter Gelegenheit veräußert zu werden; in solchen Fällen aber sind die im Grundbesitz steckenden, oft sehr bedeutenden Kapitalien vielfach nur vorübergehend in den Grundstücken angelegt, so daß in diesen Fällen keine genügende Veranlassung gegeben ist, solche Grundstücke anders als das bewegliche Vermögen zu behandeln. (Vergl. Begründung.)

Für die Besteuerung des im Auslande gelegenen Grundbesitzes hat also das Gesetz wie bei dem beweglichen Vermögen den letzten Wohnsitz des Erblassers zur Grundlage genommen.

Für Ausnahmefälle, in denen auch im Auslande eine Erbschaftssteuer von den Grundstücken erhoben wird und der Erbe durch eine doppelte Besteuerung empfindlich getroffen würde, ist der Senat ermächtigt, eine Abstandnahme von der Steuererhebung zu gestatten; dies ist indes ein Gnadenakt,

Digitized by Google

der Rechtsweg darüber ist als ausgeschlossen zu betrachten.

12. Die im Schiffsregister eingetragenen Schiffe und Schiffsparten werden zwar hinsichtlich der Pfandrechtsbestellung (§ 1259 bis 1272 B. G. B.) und hinsichtlich der Zwangsversteigerung (§ 162 des Reichsgesetzes über die Zwangsversteigerung vom 24. März 1897) im allgemeinen den Grundstücken gleichgestellt; sie sind aber keine Grundstücke, sondern bewegliche Sachen im eigentlichsten Sinne des Wortes, wie auch ihre Verpfändung im Bürgerlichen Gesetzbuch im Abschnitt „Pfandrecht an beweglichen Sachen" behandelt wird. Auf sie finden also die für die Besteuerung von Grundstücken gegebenen Sondervorschriften keine Anwendung, sie gehören zum beweglichen Nachlaß.

Hamburgische Schiffe und Schiffsanteile sind also hier nicht zu versteuern, wenn der Erblasser seinen letzten Wohnsitz auswärts hatte, während andererseits nichthamburgische Schiffe und Schiffsanteile eines zuletzt in Hamburg domiziliert gewesenen Erblassers mit dessen übrigem beweglichen Nachlasse der hamburgischen Erbschaftssteuer unterliegen.

13. Wenn bei einer hamburgischen Grundstücks-Interessentschaft die Grundstücke zur

Digitized by Google

Erleichterung des Grundbuchverkehrs einem Treuhänder im Grundbuch zugeschrieben sind, so mag es zweifelhaft sein, ob von den Anteilscheinen solcher verstorbener Interessenten, die ihren letzten Wohnsitz nicht in Hamburg hatten, die hamburgische Erbschaftssteuer zu zahlen ist.

Nach streng juristischen Grundsätzen wird die Frage zu verneinen sein, denn das Grundstück steht grundbuchrechtlich im Eigentum des als Eigentümer eingetragenen Treuhänders und geht mit dessen Tode auf seine Erben über. Gleichwohl wird man für diesen Erbgang keine Steuer fordern können, weil er den Erben wirtschaftlich keine Bereicherung bringt, denn dem grundbuchrechtlichen Eigentum steht die durch denselben Erbgang auf die Erben übergegangene Verpflichtung, den Grundstücksanteil zur Verfügung des Anteilschein-Inhabers zu halten, gegenüber, wodurch dem Eigentum jeder wirtschaftliche Wert für sie genommen wird.

Nun hat zwar der Anteilschein-Inhaber grundbuchrechtlich kein Eigentum an dem Grundstück, sondern nur den obligatorischen Anspruch gegen den Treuhänder, daß dieser den Grundstücksanteil für ihn habe und damit nach seinem Willen verfahre; aber das Erbschaftssteuergesetz will nicht die leere formal-

Digitized by Google

juristische Konstruktion, sondern den in dem Grundstück steckenden Vermögenswert besteuern und dieser gehört wirtschaftlich dem Inhaber des Anteilscheines und nach seinem Tode zu seinem Nachlasse. Man wird deshalb nach dem Tode des Anteilschein-Inhabers die nach dem Wert des Grundstücksanteils zu berechnende Erbschaftssteuer beanspruchen müssen.

Zur Unterstützung dieser Auffassung wird man auch auf die ein ähnliches Rechtsverhältnis darstellenden Kuxscheine hinweisen dürfen. Nach dem Preußischen Berggesetz vom 12. Mai 1851 galten die Kuxen als unbewegliche Sachen und die Gewerkschaften als eine Vereinigung von Miteigentümern des zu ideellen unbeweglichen Teilen besessenen Bergwerks. Im Berggesetz vom 24. Juni 1865 ist die Gewerkschaft des alten Rechts umgewandelt worden in eine mit juristischer Persönlichkeit versehene Bergbaugesellschaft, und wurde deshalb in § 101 den Kuxen die Eigenschaft der beweglichen Sachen beigelegt, indem zugleich in § 228 für die Kuxen des alten Rechts die Eigenschaft der unbeweglichen Sachen ausdrücklich bestätigt wurde.

(Vergl. Engels Allgem. Berggesetz, Seite 74, 75, 172.)

Digitized by Google

Man wird hiernach die Anteilscheine der Interessentschaft jedenfalls dann, wenn nicht die Interessentschaft als juristische Persönlichkeit sondern ein die einzelnen Anteil-Inhaber vertretender Treuhänder als Eigentümer der Grundstücke im Grundbuch eingetragen ist, ebenso wie die Kuxen des alten Rechts als unbewegliche Sachen betrachten und deshalb auch aus diesem Grunde den hamburgischen Erbschaftssteueranspruch als berechtigt bezeichnen müssen.

14. Als Rechte an Grundstücken, für welche die sich auf Grundstücke beziehenden Vorschriften gelten und auf welche deshalb die Vorschriften des Erbschaftssteuergesetzes über die Besteuerung von Grundstücken entsprechende Anwendung finden, kommen für Hamburg wesentlich nur das Erbbaurecht und das Erbpachtrecht, sowie das Deicheigentum in Betracht. (§ 1017 B. G. B. und Artikel 63 E. G. und § 54 A. G. zum B. G. B.

15. Der Wohnsitz der Erwerber ist für die Erbschaftssteuerpflicht ohne jede Bedeutung.

§ 2.

Als Erwerb von Todes wegen ist jeder Vermögensvorteil anzusehen, welcher durch Erbfolge,

Digitized by Google

durch Vermächtnis, infolge der Geltendmachung eines Pflichtteilsanspruchs oder durch Vollziehung der einem Erben oder Vermächtnisnehmer gemachten Auflage erlangt wird.

Zu § 2.

1. Der Begriff des Erwerbes von Todes wegen im Sinne des Erbschaftssteuergesetzes ist der im Bürgerlichen Gesetzbuch (vergl. das. § 1369) gegebenen Begriffsbestimmung im wesentlichen nachgebildet; doch begründet nach den vom Senatskommissar gebilligten Ausführungen des bürgerschaftlichen Ausschußberichts (Seite 3 und 6) nicht schon der bloße juristische, sondern erst der faktische Erwerb der Erbschaft und dergl. die Steuerpflicht.

2. Demgemäß hat beispielsweise, wie der bürgerschaftliche Ausschußbericht ausdrücklich hervorhebt, das Vermächtnis eines Kapitals an jemanden unter Vorbehalt des lebenslänglichen Zinsgenusses zu gunsten eines Dritten bei Lebzeiten des Zinsberechtigten für den Vermächtnisnehmer noch nicht die Bedeutung eines tatsächlichen Erwerbes. Die Versteuerung eines solchen Kapitals tritt vielmehr erst ein, wenn und soweit nach Be-

Digitized by Google

endigung des Zinsgenusses das Kapital dem Vermächtnisnehmer zur freien Verfügung wirtschaftlich zukommt.

Obwohl also ein solches Kapital auch während des Zinsgenusses schon zur Konkursmasse des Bedachten gehören würde, wird es vom Erbschaftssteuergesetz doch erst bei Beendigung des Zinsgenusses als seinem Vermögen hinzutretend angesehen.

Doch hat nach § 10 der Kapitalerwerber das Recht, das Kapital abzüglich des Werts des Nutzungsrechts sofort zu versteuern.

Nach dem bürgerschaftlichen Ausschußbericht soll das im ersten Absatz Gesagte auch in dem Falle, daß zu einem Nachlasse ausländische Grundstücke gehören, so lange zutreffen, als der Interessent nicht selbst oder durch andere über sie wirtschaftlich verfügen kann.

3. Dieser Rechtsauffassung entspricht es, daß für die Besteuerung das im Augenblick solches tatsächlichen wirtschaftlichen Zukommens geltende Steuergesetz maßgebend ist und daß der Erwerber sich der Steuerbehörde gegenüber nicht darauf berufen kann, daß er nach dem zur Zeit des früheren juristisch-erbrechtlichen Erwerbes in Geltung gewesenen Gesetz keine oder eine geringere Steuer zu zahlen habe.

Digitized by Google

Das Erbschaftsamt hat denn auch beispielsweise von Enkeln, auf deren einzelne Namen ein Kapital auf Grund des Testaments ihres im Jahre 1872, also vor Einführung der Deszendentensteuer verstorbenen Großvaters mit einer Zinsklausel für ihren Vater hypothekarisch belegt war, nach dem im Jahre 1903 erfolgten Tode des zinsberechtigten Vaters vier Prozent Erbschaftssteuer erhoben, was das Landgericht in rechtskräftig gewordener Entscheidung gebilligt hat, wie denn auch das Oberlandesgericht schon unter dem früheren Gesetz wiederholt in gleichem Sinne erkannt hat, daß nicht der formell juristische Anfall der steuerpflichtige Vorgang sei, obwohl das frühere Gesetz den wirtschaftlichen Gesichtspunkt als maßgebend für die Besteuerung nicht in so scharfer, unzweideutiger Weise hervorgehoben hatte, wie es das jetzige Gesetz nach den unwidersprochen gebliebenen Ausführungen des bürgerschaftlichen Ausschußberichts tut. In wie bestimmter Weise der Gesetzgeber seinen Standpunkt, daß nicht schon das juristische Erbewerden für sich allein den Steueranspruch begründen soll, hat zur Geltung bringen wollen, geht wohl am besten daraus hervor, daß der bürgerschaftliche Ausschußbericht am Schlusse nochmals auf die früheren

Digitized by Google

bezüglichen Erörterungen zurückgreift und es als dringend wünschenswert bezeichnet, daß es bei der bisherigen Übung des Erbschaftsamts, wonach nicht der juristische, sondern lediglich und allein der tatsächliche Erwerb zu versteuern sei, auch in Zukunft verbleibe. Die Erbschaftssteuer ist also erst fällig, wenn der zu versteuernde Erwerb selbst fällig ist.

(Vergl. Hans. Gerichtsz. Beiblatt 1895 No. 121 u. 125; 1897 No. 118.)

4. Wenn ein Abkömmling des Erblassers nach Wegfall eines anderen bisher zinsberechtigt gewesenen Abkömmlings in dessen vor Einführung der Deszendentensteuer begonnenen und deshalb nach § 17 Abs. 2 letzter Satz steuerfrei gewesenen Zinsgenuß eintritt, so unterliegt dieser Zinsgenuß fortan der Erbschaftssteuer. War der Abkömmling auch seinerseits schon bisher zinsberechtigt und hat dieser ursprüngliche Zinsgenuß ebenfalls vor Einführung der Deszendentensteuer begonnen, so bleibt derselbe auch fernerhin steuerfrei; deshalb kann dieser ursprüngliche Zinsgenuß aber auch in Ansehung der Frage, ob der Zinsenzuwachs den steuerfreien Betrag übersteigt, nicht in Betracht kommen, eine Zusammenrechnung mit ihm findet nicht statt.

Digitized by Google

5. Durch die Worte „infolge Geltendmachung eines Pflichtteilsanspruchs erlangt wird" soll zum Ausdruck gebracht werden, daß die Steuer von dem Pflichtteilberechtigten nicht schon deshalb zu bezahlen ist, weil ihm ein Anspruch auf Auskehrung des Pflichtteils zusteht, sondern erst dann, wenn das Verlangen auf Auskehrung des Pflichtteils zum tatsächlichen Erwerb für den Berechtigten führt. Die Erhebung der Pflichtteilssteuer fällt also nicht nur im Falle ausdrücklichen Verzichts auf den Pflichtteil fort, sondern auch im Falle einer in der Nichtgeltendmachung liegenden stillschweigenden Anerkennung des Testaments.

Die Freilassung des bloßen Pflichtteilsanspruchs von der Steuer, die sich nicht von selbst versteht, wird mit der Zeit, da durch das Bürgerliche Gesetzbuch die Gütergemeinschaft als gesetzliches Güterrecht beseitigt ist, steigende Bedeutung gewinnen; denn in zahlreichen Testamenten auch der Ehen des neuen Rechts setzen die Ehegatten sich gegenseitig zu Erben ein mit der Bestimmung, daß erst nach dem Tode des letztlebenden von ihnen das Vermögen an die Kinder fallen soll; die Fälle einer formalen Verletzung des Pflichtteils werden sich also im täglichen Leben gegen früher sehr vermehren.

Digitized by Google

6. Anders als die Nichtgeltendmachung des Pflichtteils ist der Verzicht auf den Erbteil zu behandeln, da hierfür eine entsprechende Vorschrift wie für den Pflichtteil im Gesetze nicht gegeben ist.

Mit dem Tode des Erblassers ist der Erbteil vorbehältlich des Ausschlagungsrechts auf den Erben übergegangen; schlägt der Erbe also nicht frist- und formgerecht aus, so gilt die Erbschaft als angenommen, (§ 1922 1942. 1943 B. G. B.) und ein später ausgesprochener Verzicht, mag er zugunsten eines bestimmten Dritten lauten oder in Ermangelung solcher Bestimmung zugunsten der Miterben wirken, berührt den durch die Annahme des Erbteils entstandenen Steueranspruch gegen den Verzichtenden ebenso wenig wie jede andere Verfügung über den Erbteil. Der Erbe kann wohl über sein eigenes Recht nach Belieben verfügen, aber nicht über das Recht eines Dritten, wie es der Steueranspruch des Staates für ihn ist.

Wird ein solcher Verzicht während der Ausschlagungsfrist ausgesprochen, so liegt in dieser Verfügung die den Steueranspruch begründende Annahme der Erbschaft.

7. Aus denselben Gründen wie zu 6 hat auch eine von der gesetzlichen oder testamen-

Digitized by Google

tarischen Erbfolge abweichende Verteilung des Nachlasses keinen Einfluß auf den durch die Erbfolge festgelegten Steueranspruch. So wenig die Nachlaßbeteiligten zur Entrichtung einer höheren Steuer verpflichtet und bereit sein würden, wenn die für die Steuerberechnung als Grundlage genommene willkürliche Verteilung eine Erhöhung der Steuer zur Folge hätte, so wenig können sie verlangen, daß der Staat in solchem Falle sich mit einem nach der willkürlichen Verteilung berechneten geringeren Steuerbetrage begnügt.

Auch für dieses Verhältnis muß der Rechtsgrundsatz gelten, daß niemand mehr Rechte auf einen anderen übertragen kann, als er selber hat; eine andere Auffassung könnte für die Staatskasse leicht weittragende Folgen haben.

8. Die Erbschaftssteuer für ein Vermächtnis ist zu entrichten, wenn das Vermächtnis angenommen ist; so lange es nicht angenommen ist, kann es noch ausgeschlagen werden, da eine Ausschlagungsfrist für das Vermächtnis, abweichend von den nach §§ 1943, 1944 B. G. B. für die Erbschaft geltenden Grundsätzen, nicht vorgeschrieben ist. (§ 2180 B. G. B.) Die ernstlich gemeinte Ausschlagung, für welche eine Form nicht

Digitized by Google

vorgeschrieben ist, hindert die Entstehung des Steueranspruchs gegen den Ausschlagenden.

Steuerpflichtig für den Betrag des Vermächtnisses wird infolge der Ausschlagung, wenn nicht ein annehmender Ersatzvermächtnisnehmer berufen ist, der Beschwerte, sofern dieser nicht der Ehegatte des Erblassers oder eine hamburgische milde Stiftung ist, welche beide Steuerfreiheit genießen.

Ein Verzicht oder eine Ausschlagung zugunsten eines bestimmten Dritten berührt den Steueranspruch gegen den mit dem Vermächtnis Bedachten nicht, da die darin liegende Verfügung über den Gegenstand des Vermächtnisses dessen Annahme enthält.

§ 3.

Eine Zuwendung, welche ein Abkömmling von dem Erblasser bei dessen Lebzeiten erhalten hat, ist wie ein nach dem Ableben des Erblassers aus dessen Nachlasse angefallener Erwerb von Todes wegen zu behandeln, wenn die Zuwendung bei der Auseinandersetzung mit anderen Abkömmlingen zur Ausgleichung zu bringen ist oder beim Vorhandensein mehrerer Abkömmlinge zur Ausgleichung zu bringen sein

Digitized by Google

würde oder nach letztwilliger Verfügung des Erblassers bei der Erbteilung in Anrechnung zu bringen ist. Diese Vorschrift findet auch dann Anwendung, wenn eine auf Gesetz beruhende Ausgleichungspflicht von dem Erblasser erlassen ist.

Zu § 3.

1. Da die einem Abkömmling von dem Erblasser bei dessen Lebzeiten gemachte Zuwendung „wie ein nach dem Ableben des Erblassers aus dessen Nachlasse angefallener Erwerb von Todes wegen" zu behandeln ist, so ist die unter dem früheren Erbschaftssteuergesetz gemachte Unterscheidung, ob die ausgleichungspflichtige Zuwendung vor oder nach Inkrafttreten des für solche Zuwendungen eine Erbschaftssteuer einführenden Gesetzes gemacht worden ist, nicht mehr zulässig, vielmehr bringt jene Fassung zum Ausdruck, daß das Gesetz alle derartigen Zuwendungen, ohne Rücksicht auf die Zeit ihrer Hingabe, treffen will. Es kommt nur darauf an, daß die Erbschaft oder der Erbteil, auf welchen die Anrechnung der Zuwendung erfolgt, unter der Herrschaft des neuen Gesetzes anfällt.

Digitized by Google

Es sind deshalb auch diejenigen ausgleichungspflichtigen Zuwendungen steuerpflichtig, welche vor dem 1. Januar 1894, als dem Tage der ersten Einführung dieser Art Besteuerung, gemacht worden sind, während unter dem bisherigen Erbschaftssteuergesetz vom 9. Mai 1894 und 19. Dezember 1898, in welchem die Absicht solches Zurückgreifens nicht in so entschiedener Weise zum Ausdruck gebracht war, jene zeitlich so weit zurückliegenden Zuwendungen als nicht unter das Gesetz fallend betrachtet wurden.

2. Es folgt aber ferner aus jener Fassung, daß für solche Zuwendungen die zur Zeit des Erbfalls, nicht die zur Zeit der Hingabe der Zuwendung geltenden Steuersätze zur Anwendung kommen müssen, wie auch die „Begründung" interpretierend ausdrücklich und ohne Einschränkung sagt, daß die Steuerpflicht der ausgleichungspflichtigen Zuwendungen nicht nach den zur Zeit der Zuwendung, sondern nach den zur Zeit des Erbfalls geltenden Gesetzen zu beurteilen ist. Die neuen Steuersätze können aber auch schon deshalb für solche Zuwendungen allein in Frage kommen, weil die hierfür allein in Betracht kommenden Abkömmlinge bis zum 1. Januar 1894 in die Steuerpflicht nicht einbezogen

Digitized by Google

waren, also auch für ausgleichungspflichtige Zuwendungen aus jener Zeit ein jetzt anzuwendender Steuersatz damals nicht existierte.

3. Endlich ergiebt die „Begründung", daß, wenn ein Kind des Erblassers, das als Erbe zur Ausgleichung verpflichtet sein würde, vor oder nach dem Erbfall wegfällt, der an seine Stelle tretende Enkel (§ 2051 B. G. B.) für die ausgleichungspflichtige Zuwendung des weggefallenen Kindes nicht den Enkel-Steuersatz, sondern nur den Kindes-Steuersatz nach der Absicht des Gesetzes zu zahlen hat, denn nach der „Begründung" soll die Zuwendung in Ansehung der Steuerpflicht ebenso behandelt werden, wie wenn sie erst nach Ableben des Erblassers aus dessen Nachlasse dem Empfänger, also in diesem Fall dem Kinde, angefallen wäre; das Gesetz stellt also bezüglich solcher Vorempfänge eine doppelte Fiktion auf, einmal daß die vom Erblasser bei dessen Lebzeiten gegebene Zuwendung erst nach seinem Ableben aus seinem Nachlasse erfolgt, und ferner daß das durch die Zuwendung bereicherte Kind den Erbfall erlebt hat.

4. Die Verschiedenheit des Steuersatzes für Zuwendung und Erbteil in dem zu 3 besprochenen Falle weist darauf hin, daß in ihnen zwei gesonderte, voneinander unab-

Digitized by Google

hängige Erbfälle mit verschiedenen Subjekten zu erblicken sind, der eine an das durch den Enkel vertretene Kind, der andere an den Enkel selbst.

Dies muß zur Folge haben, daß für die Feststellung, ob der steuerfreie Betrag in solchem Falle überschritten ist, eine Zusammenrechnung von Zuwendung und Erbteil nicht stattfindet.

Wenn also sowohl die Zuwendung an das Kind als auch der Erbteil des Enkels höchstens ℳ 5000 beträgt, liegt volle Steuerfreiheit vor. Übersteigt zwar die Zuwendung, aber nicht der Erbteil den steuerfreien Betrag, so ist letzterer steuerfrei, wie im umgekehrten Falle die Zuwendung.

Sollte der Enkel aus der von ihm zu versteuernden Zuwendung an das Kind zur Zeit des Erbfalls nicht mehr bereichert sein, so ist außerdem § 18 Abs. 1 zu beachten, wonach dem Enkel von seinem Erbteil nach Berichtigung der gesamten Steuer ℳ 5000 unverkürzt verbleiben müssen.

5. Ist der Empfänger der Zuwendung selbst Erbe, so findet selbstverständlich nach § 17 Absatz 2 eine Zusammenrechnung von Zuwendung und Erbteil statt und liegt dann, wenn die Bereicherung aus der Zuwendung

Digitized by Google

noch besteht, volle Steuerpflicht vor, sofern beide Erwerbe zusammen den steuerfreien Betrag übersteigen und der überschießende Betrag zur Deckung der gesamten Steuer ausreicht; eventuell ist die Steuer auf den überschießenden Betrag nach § 17 Abs. 2 zu ermäßigen.

Ist eine Bereicherung aus der Zuwendung nicht mehr vorhanden, so ist auch hier § 18 Absatz 1 zu beachten.

6. Ohne den auf Veranlassung der Bürgerschaft dem ersten Satz des § 3 beigefügten Zusatz: „oder nach letztwilliger Verfügung des Erblassers bei der Erbteilung in Anrechnung zu bringen ist" würde § 3 sich nur auf die reine Ausgleichungspflicht im Sinne von § 2050 B. G. B. beziehen, also

a) auf die eigentliche Ausstattung §§ 1624, 2050 Abs. 1 B. G. B.).
b) auf die zur Verwendung als Einkünfte gegebenen Zuschüsse und auf die Aufwendungen für die Vorbildung zu einem Beruf, soweit diese Zuschüsse oder Aufwendungen das den Vermögensverhältnissen des Erblassers entsprechende Maß überstiegen haben (§ 2050 Absatz 2).
c) auf andere Zuwendungen unter Lebenden, wenn der Erblasser bei der Zu-

Digitized by Google

wendung die Ausgleichung angeordnet hat. (§ 2050 Absatz 3).

Durch den erwähnten Zusatz aber wird die Steuerpflicht ausgedehnt auf solche nicht unter a und b fallenden Vorempfänge, bei deren Hingabe der Erblasser nicht ausdrücklich die Ausgleichung angeordnet hat, sondern nur stillschweigend nach Sachlage von der Ansicht ausgegangen ist, daß bei der späteren Erbteilung die Anrechnung stattfinden solle, und deren Anrechnung er nachträglich im Testament ausdrücklich vorschreibt.

Dieser Zusatz ist zunächst im Hinblick darauf eingeschaltet, daß erfahrungsgemäß derartige Bestimmungen in zahlreichen unter dem früheren hamburgischen Recht errichteten Testamenten getroffen sind und daß mit solchen älteren Testamenten noch für lange Zeit bei uns weit mehr zu rechnen sein wird, als mit denjenigen, welche nach dem 1. Januar 1900 errichtet sind oder werden. Er gilt aber selbstverständlich auch für Testamente des neuen Rechts, wenn solche nachträgliche Anrechnungsbestimmung sich darin findet, und obwohl der durch solche Bestimmung bedingte Steuererfolg dadurch umgangen werden kann, daß der Testator von einer Anrechnung der Zuwendung in seinem Testament überhaupt

Digitized by Google

nicht spricht, sondern die Verteilung des Nachlasses im Testament so vornimmt, daß ohne Erwähnung einer Anrechnung das gleiche Ergebnis herauskommt (vergl. bürgerschaftl. Ausschußbericht Seite 7), so ist doch tatsächlich eine solche Anrechnungsbestimmung in einem neueren Testament selbst nach Erlaß des vorliegenden Steuergesetzes schon vorgekommen.

In dieser Erweiterung der Steuerpflicht über den Rahmen der eigentlichen Ausgleichungspflicht hinaus liegt eine weitere Ausgestaltung der im § 4 behandelten Schenkungssteuer, insofern dadurch auch solche Schenkungen von der Steuerpflicht getroffen werden, bei denen die im § 4 aufgestellten Voraussetzungen für die Steuerpflicht von Schenkungen nicht vorliegen, die also ohne die besprochene bürgerschaftliche Einschaltung der Steuer nicht unterliegen würden.

§ 4.

Schenkungen von Todes wegen (§ 2301 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) sind als Erwerb von Todes wegen anzusehen.

Schenkungen unter Lebenden sind wie ein nach dem Ableben des Schenkers aus dessen

Digitized by Google

Nachlasse angefallener Erwerb von Todes wegen zu behandeln:

a. wenn die Vollziehung der Schenkung bis zum Tode des Schenkers aufgeschoben ist oder der Schenker sich die Nutznießung des zugewendeten Gegenstandes ganz oder zum Teil für Lebenszeit vorbehalten hat, oder

b. wenn den Umständen nach anzunehmen ist, daß die Form der Schenkung zum Zwecke der Vermeidung der Erbschaftssteuer gewählt ist, oder

c. wenn die Schenkung in dem letzten Jahre vor dem Tode des Schenkers erfolgt ist.

Die in diesem Paragraphen bezeichneten Schenkungen unterliegen der Erbschaftssteuer auch dann, wenn sie zum Zwecke der Belohnung oder unter einer Auflage gemacht sind. Als Schenkungen sind alle in der Absicht der Bereicherung eines anderen gemachten Zuwendungen anzusehen, auch soweit sie in die Form eines anderen Rechtsgeschäftes gekleidet sind. Dagegen sind Schenkungen, durch die einer sittlichen Pflicht oder einer auf den Anstand zu nehmenden Rücksicht ent-

Digitized by Google

sprochen wird, Gaben zur Unterstützung Bedürftiger, Aufwendungen für wohltätige oder gemeinnützige Zwecke, Erlasse von Forderungen wegen Zahlungsschwierigkeit des Schuldners, den Vermögensverhältnissen entsprechende Gelegenheitsgeschenke an Verwandte oder zum Haushalte gehörige Personen der Erbschaftssteuer nicht unterworfen.

Als Erwerb von Todes wegen ist auch ein Vermögensvorteil anzusehen, welcher auf Grund eines von dem Erblasser zugunsten eines Dritten geschlossenen Vertrages dem Dritten infolge des Todes des Erblassers zufällt (vergl. jedoch § 15 Abs. 1 letzter Satz).

Ein durch Verfügung von Todes wegen einem Testamentsvollstrecker als Vergütung für dessen Tätigkeit zugewandter Betrag ist als Erwerb von Todes wegen anzusehen, wenn und soweit nach den Umständen, insbesondere nach der Höhe der Vergütung anzunehmen ist, daß die Bezeichnung der Zuwendung als Vergütung für die Testamentsvollstreckung zum Zwecke der Vermeidung der Erbschaftssteuer gewählt ist.

Digitized by Google

Zu § 4.

1. Das Gesetz will nach der „Begründung" in Übereinstimmung mit dem bisherigen Gesetz nicht allgemein eine Schenkungssteuer einführen, sondern nur diejenigen Schenkungen treffen, welche zu dem Ableben des Schenkers in einer solchen Beziehung stehen, daß sie wirtschaftlich für den Schenker und den Beschenkten die gleiche Bedeutung haben, wie ein dem letzteren aus dem Nachlasse des ersteren zugefallener Vermögensvorteil.

2. Unter einer Schenkung von Todes wegen versteht das Gesetz, wie durch den Hinweis auf § 2301 B. G. B. gezeigt wird, ein Schenkungsversprechen, welches unter der Bedingung erteilt wird, daß der Beschenkte den Schenker überlebt.

Da das Bürgerliche Gesetzbuch die Schenkung von Todes wegen als besonderes Rechtsinstitut beseitigt hat, vielmehr nach § 2301 auf derartige Schenkungsversprechen die Vorschriften über Verfügungen von Todes wegen Anwendung finden und deshalb der früher durch Schenkungen von Todes wegen beabsichtigte Erfolg jetzt nur unter Beachtung der Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuches über Verfügungen von Todes wegen, also durch Testament oder Erbvertrag, erreicht werden

Digitized by Google

kann, so hat der erste Absatz des § 4 nur für die vor Inkrafttreten des Bürgerlichen Gesetzbuches errichteten Schenkungen von Todes wegen Bedeutung.

Ist ein unter der obigen Bedingung erteiltes, nicht in die Form des Testaments oder Erbvertrags gekleidetes Schenkungsversprechen durch Leistung des zugewendeten Gegenstandes vor dem Erbfall vollzogen, so liegt nach § 2301 Abs. 2 eine Schenkung unter Lebenden vor, die unter der auflösenden Bedingung des Vorversterbens des Beschenkten errichtet ist und deshalb, wenn der Beschenkte vor dem Schenker stirbt, als nicht errichtet gilt, wenn aber der Beschenkte den Schenker überlebt, in steuerlicher Beziehung nach den für Schenkungen unter Lebenden gegebenen Steuervorschriften zu beurteilen ist.

Gilt die Schenkung nach Vorstehendem als nicht errichtet, so gehört der Gegenstand derselben oder der Anspruch auf Herausgabe dieses Gegenstandes zum Nachlasse des Schenkers und teilt also das Steuerschicksal des Nachlasses.

3. Für die Schenkungen unter Lebenden gilt das in Anmerkung 1 zu § 3 über die zeitliche Wirkung des Gesetzes Gesagte ebenfalls; auch hier ist der Zeitpunkt der Er-

Digitized by Google

richtung der Schenkung, wenn im übrigen die in § 4 aufgestellten Voraussetzungen der Steuerpflichtigkeit zutreffen, für die Frage der Besteuerung unwesentlich, also auch die vor dem 1. Januar 1894 als dem Tage der ersten Einführung der Schenkungssteuer errichteten Schenkungen unterliegen unter obigen Voraussetzungen der Steuer.

4. Überall wo im Gesetz vom „Erblasser" die Rede ist, sind unter diesem Ausdruck diejenigen Personen mitzuverstehen, von welchen eine Schenkung oder eine im § 3 bezeichnete Zuwendung herrührt. (Begründung Seite 14.)

5. Nach Absatz 4 soll ähnlich wie eine Schenkung auch eine Zuwendung behandelt werden, welche auf einem vom Erblasser zugunsten eines Dritten geschlossenen Vertrage beruht und für deren Anfall an den Dritten der Tod des Erblassers die Voraussetzung bildet.

In Betracht kommen hier hauptsächlich Lebensversicherungsverträge. Derartige Verträge werden in der Rechtsprechung vielfach dahin ausgelegt, daß der Anspruch auf die Versicherungssumme nicht zum Nachlasse des Versicherungsnehmers gehört, sondern dem Versicherten persönlich zusteht und in dessen Person erst mit dem Ableben des Ver-

Digitized by Google

sicherungsnehmers entsteht. Dies würde zur Folge haben, daß in solchem Fall die Versicherungssumme, wie sie von den Erben und von den Gläubigern des Versicherungsnehmers nicht in Anspruch genommen werden kann, auch von der Erbschaftssteuer als ein dem Nachlaß fremder Vermögenswert nicht erfaßt wird. Da jedoch die Prämien, welche die Gegenleistung für die Versicherungssumme bilden, aus dem Vermögen des Verstorbenen gezahlt sind und der Erwerb der Versicherungssumme wirtschaftlich wie eine durch Schenkung des Erblassers erlangte Bereicherung für den Erwerber wirkt, so hat das Gesetz derartige Bereicherungen wie Schenkungen durch positive Vorschrift der Steuer unterworfen.

6. Für den Fall, daß die Zuwendung der Versicherungssumme dem Zwecke dient, dem Dritten Befriedigung wegen einer diesem zustehenden Forderung zu gewähren, also eine Liberalitätszuwendung an den Dritten in der Versicherung nicht liegt, in welchem Fall der Dritte wohl auch meist die Prämie aus eigenen Mitteln entrichtet hat, ergiebt sich die Steuerfreiheit der Versicherungssumme aus dem Schlußsatz des § 15 Absatz 1.

7. Da das Gesetz abweichend von dem bisherigen Recht die Vergütungen der

Digitized by Google

Testamentsvollstrecker, welche jetzt nach Ziffer 9 des Anhanges zu § 6 des Einkommensteuergesetzes vom 2. Februar 1903 in vollem Umfange der Einkommensteuer unterliegen, von jeder Erbschaftssteuer freiläßt, so ist in Absatz 5 zur Verhinderung von sonst möglichen Gesetzesumgehungen klargestellt, daß letztwillige Zuwendungen nicht dadurch allein, daß sie als Vollstreckerhonorar bezeichnet werden, beliebig der Erbschaftssteuer entzogen werden können, daß es sich vielmehr immer um eine in verständigen Grenzen gehaltene Vergütung für eine von dem Vollstrecker aufzuwendende Tätigkeit handeln muß.

(Vergl. Mitteilung des Senats an die Bürgerschaft vom 9. Februar 1903 (Nr. 28).

Ein im Testament bestimmtes Vollstreckerhonorar, welches nach diesen Grundsätzen als übermäßig anzusehen ist, unterliegt also wie ein Vermächtnis der Erbschaftssteuer, soweit es nach den Umständen des einzelnen Falles die Grenzen einer angemessenen Vergütung (§ 2221 B. G. B.) für die Tätigkeit des Testamentsvollstreckers übersteigt.

8. Die gänzliche Freilassung des Testamentvollstreckerhonorars von der Erbschaftssteuer und die unverkürzte Zuweisung desselben zur Einkommensteuer wird zur Folge

Digitized by Google

haben, daß die Testamentsvollstrecker die Steuer für ihr Honorar in Zukunft stets aus eigenen Mitteln zu tragen haben werden.

Bisher wurde in denjenigen Fällen, in denen das Testament ganz allgemein für alle darin ausgesetzten Vermächtnisse Erbschaftssteuerfreiheit anordnete, die Honorarsteuer durch die Testamentsvollstrecker häufig dem Nachlasse belastet, indem das Honorar als Vermächtnis aufgefaßt wurde, eine Auffassung, welche zwar nicht unanfechtbar war, welche aber in der hamburgischen Rechtsprechung unterstützt wurde und für welche, auch wenn das Honorar nicht im Testament bestimmt war, sondern nur als üblich berechnet wurde, doch der Umstand sich verwerten ließ, daß dasselbe wie ein Vermächtnis der Erbschaftssteuer unterworfen war.

Jetzt aber, wo das Honorar nicht mehr erbschaftssteuerpflichtig, sondern nur einkommensteuerpflichtig ist, hat die Auffassung desselben als Vermächtnis an Berechtigung verloren und wird deshalb die Belastung des Nachlasses mit der jetzt aus ganz anderen Gesichtspunkten erhobenen, anders gearteten Honorarsteuer der Rechtsgrundlage entbehren. Es müßte denn sein, daß ein nach Inkrafttreten des Erbschaftssteuergesetzes errichtetes Testament

Digitized by Google

ausdrücklich die Honorarsteuer dem Nachlasse zur Last legt, da dann nur die Einkommensteuer darunter verstanden werden kann. Ein erbschaftssteuerpflichtiges Vermächtnis wird in solcher Testamentsbestimmung nicht zu finden sein, sondern nur eine Erweiterung des dem Testamentsvollstrecker für seine Tätigkeit zustehenden Honorars selbst, und andererseits wird diese Honorar-Erweiterung, wie hier nebenbei bemerkt sein mag, auch nicht als einkommensteuerpflichtig betrachtet werden können, da sie für den Testamentsvollstrecker nicht eine positive Einnahme sondern nur die Ersparung einer Ausgabe bedeutet und das ihm wirklich zufließende Honorar in vollem Umfange versteuert wird.

§ 5.

Der bei Beendigung einer fortgesetzten Gütergemeinschaft den anteilsberechtigten Abkömmlingen zukommende Anteil am Gesamtgut ist der Erbschaftssteuer unterworfen, wenn der überlebende Ehegatte zur Zeit der Beendigung seinen Wohnsitz im hamburgischen Staatsgebiete gehabt oder, sofern er zu der betreffenden Zeit keinen Wohnsitz hatte, seinen letzten Wohnsitz im

Digitized by Google

hamburgischen Staatsgebiete gehabt hat. Dem zu versteuernden Erwerbe ist das Vorempfangene nach Maßgabe der Bestimmungen des § 3 hinzuzurechnen. Das gilt auch dann, wenn eine auf Gesetz beruhende Ausgleichungspflicht von dem Zuwendenden erlassen ist.

Eine Abfindung, welche aus dem Gesamtgut einer fortgesetzten Gütergemeinschaft einem Abkömmling dafür gewährt wird, daß dieser auf seinen Anteil am Gesamtgut verzichtet, ist der Erbschaftssteuer unterworfen, wenn zur Zeit des Verzichts hinsichtlich des Wohnsitzes des überlebenden Ehegatten die im ersten Satze des Absatzes 1 bestimmten Voraussetzungen zutreffen.

Endigt die fortgesetzte Gütergemeinschaft mit dem Tode des überlebenden Ehegatten, so tritt die gleiche Behandlung ein, wie wenn das ganze Gesamtgut zum Nachlasse des zuletzt verstorbenen Ehegatten gehörte.

Zu § 5.

1. Obwohl bei fortgesetzter Gütergemeinschaft der Anteil des verstorbenen Ehegatten

Digitized by Google

am Gesamtgut nicht zum Nachlasse gehört, (§ 1483 Abs. 1 B. G. B.) und der Anteil der Abkömmlinge am Gesamtgut ihnen nicht als Erben des verstorbenen Ehegatten, sondern kraft eines in dem Wesen der Gütergemeinschaft schon mit deren Entstehung begründeten Nachfolgerechts zusteht, also für die Erbschaftssteuer, da ein Erwerb von Todes wegen im eigentlichen Sinne noch nicht vorliegt, an und für sich noch kein Raum ist, betrachtet das Gesetz doch diesen Anteil der Abkömmlinge als infolge Ablebens des einen Ehegatten zu ihrem Vermögen gehörig und deshalb als vorläufig und bedingt von der Erbschaftssteuer schon ergriffen.

Da jedoch, solange die Gütergemeinschaft fortgesetzt wird, die Abkömmlinge sich noch nicht im Besitz und Genuß ihres Anteils am Gesamtgut befinden, schiebt das Gesetz die endgültige Entstehung des Steueranspruchs und die Erhebung der Steuer auf, bis infolge Aufhebung der Gütergemeinschaft seitens des überlebenden Ehegatten oder infolge Beendigung derselben durch Wiederverheiratung oder Tod des Ehegatten (§§ 1492, 1493, 1494 B. G. B.) die Abkömmlinge die Verfügung über ihren Anteil erhalten, oder bis schon vorher ein einzelner Abkömmling abge-

Digitized by Google

funden wird. (§ 1491 B. G. B.) Durch einen dieser Rechtsvorgänge wird, sofern die vom Gesetz bezüglich des Wohnsitzes aufgestellten Erfordernisse zutreffen (vergl. Anm. 2), der vorläufige und bedingte Steueranspruch zu einem endgültigen und unbedingten; erst jetzt entscheidet es sich, ob irgend ein Teil des Gesamtgutes der hamburgischen Erbschaftssteuer unterliegt, ähnlich wie der Anfall der Erbschaft zunächst nur ein vorläufiger ist und erst mit dem Wegfall der Ausschlagungsmöglichkeit zu einem endgültigen wird, so daß erst dadurch sich entscheidet, wer wirklich Erbe wird.

Freiwillige Auskehrungen des überlebenden Ehegatten ohne Aufhebung oder Beendigung der fortgesetzten Gütergemeinschaft und außerhalb des Falles des § 1491 B. G. B. begründen die Steuerpflicht nicht; die Steuerpflicht für solche Auskehrungen regelt sich vielmehr erst bei endgültiger Erbteilung nach Maßgabe des § 3.

2. Da der Anteil der Abkömmlinge am Gesamtgut vor ihrem Eintritt in die Gütergemeinschaft zum Vermögen des verstorbenen Ehegatten gehörte, so würde es nach dem im § 1 ausgesprochenen Grundsatz in der Rechtskonsequenz liegen, die Erhebung der Erbschaftssteuer davon abhängig zu machen, ob der ver-

Digitized by Google

storbene Ehegatte seinen letzten Wohnsitz im hamburgischen Staatsgebiete gehabt hat. Dies würde indes besonders in dem Falle unzweckmäßig sein, wenn der überlebende Ehegatte seinen Wohnsitz nach einem anderen Orte, namentlich ins Ausland, verlegt hat, da es in solchem Falle sehr unsicher wäre, ob die Behörde von dem Steuerfall überhaupt Kenntnis erhält, jedenfalls aber auch die Erhebung der Steuer, wenn der Nachlaß und vielleicht auch der Steuerpflichtige sich nicht im Bereich der hamburgischen Staatshoheit befinden, außerordentlich schwierig und zweifelhaft sein würde.

Deshalb läßt das Gesetz den Wohnsitz des überlebenden Ehegatten zur Zeit der Beendigung der Gütergemeinschaft beziehungsweise zur Zeit des Verzichts des abgefundenen Abkömmlings entscheidend sein. Die Entstehung eines schwer realisierbaren und deshalb wenig aussichtsvollen Steueranspruchs ist dadurch auf diejenigen Fälle beschränkt, in denen der überlebende Ehegatte seinen hamburgischen Wohnsitz aufgehoben und einen anderen Wohnsitz nachher nicht begründet, sondern sich überall nur vorübergehend aufgehalten hat, Fälle, die sich verhältnismäßig selten ereignen und deshalb keine wesentliche

Digitized by Google

praktische Bedeutung haben. Da hiernach bei Wohnsitzverlegung des überlebenden, in fortgesetzter Gütergemeinschaft lebenden Ehegatten vor Eintritt eines der vorerwähnten, die Steuerpflicht begründenden Rechtsvorgänge jeder Steueranspruch wegfällt, kann hier auch keine Sicherheit für etwaige künftige Steuer gefordert werden.

3. Auch hier werden dem zu versteuernden Erwerbe nicht nur die gesetzlich anzurechnenden Vorempfänge, sondern auch diejenigen Vorempfänge hinzugerechnet, deren Anrechnung von dem erstverstorbenen Ehegatten lediglich letztwillig verfügt ist.

4. Für den Fall, daß die Gütergemeinschaft erst mit dem Tode des überlebenden Ehegatten beendigt wird, ist im Absatz 3 noch besonders zum Ausdruck gebracht, daß für die Steuerpflicht nicht zu unterscheiden ist zwischen dem einen Anteil am Gesamtgut, welchen die Abkömmlinge als Erben des letztverstorbenen Ehegatten empfangen, und dem anderen Anteil, der ihnen infolge Ablebens des erstverstorbenen Ehegatten zusteht. Das Gesetz geht vielmehr davon aus, daß es sich hier wirtschaftlich um einen einheitlichen Anfall handelt, der auch in steuerlicher Beziehung einheitlich zu behandeln ist.

Digitized by Google

Aus diesem Grunde ist, wenn der von dem letztverstorbenen Ehegatten herrührende Teil des Gesamtguts hier steuerpflichtig ist, die Steuer von dem anderen Teil auch dann zu entrichten, wenn der andere Ehegatte vor Einführung der Deszendentensteuer verstorben ist oder wenn er seinen letzten Wohnsitz nicht in Hamburg gehabt hat.

5. Da der Wohnsitz des erst verstorbenen Ehegatten für die Steuerfrage keinerlei Bedeutung hat, es vielmehr nur auf den letzten Wohnsitz des überlebenden Ehegatten dabei ankommt, so ist in den Fällen der Aufhebung der fortgesetzten Gütergemeinschaft durch den überlebenden Ehegatten (§ 1492), der Beendigung derselben durch Wiederverheiratung (§ 1493) und des Verzichts (§ 1491) die Steuer von den Abteilungssummen der Abkömmlinge auch dann zu entrichten, wenn die Ehegatten beim Tode des erstverstorbenen von ihnen ihren Wohnsitz außerhalb Hamburgs hatten, sofern nur der Überlebende nachher seinen Wohnsitz nach Hamburg verlegt und dann bis zum Eintritt einer der obengenannten, die Steuerpflicht begründenden Rechtsvorgänge keinen anderen Wohnsitz begründet hatte, auch wenn er etwa vorher seinen hamburgischen Wohnsitz wieder aufgehoben haben sollte.

Digitized by Google

Dies kann, wenn in solchem Falle der überlebende Ehegatte nach Eintritt des den hamburgischen Steueranspruch begründenden Rechtsvorgangs wieder an einem anderen Orte unter Aufhebung des hamburgischen Wohnsitzes Wohnsitz nimmt und dort stirbt, zur Folge haben, daß ein Teil des Gesamtguts zur hamburgischen Erbschaftssteuer herangezogen wird, obwohl Hamburg für keinen der beiden Ehegatten letzter Wohnsitz gewesen ist.

6. Auch dann, wenn für den Fall des Überlebens der Frau die Verwaltung des Gesamtguts einem Testamentsvollstrecker übertragen ist, kommt es für die Anwendbarkeit des Gesetzes darauf an, wo bei Beendigung der Gütergemeinschaft der überlebende Ehegatte wohnt, nicht etwa darauf, wo der Testamentsvollstrecker die Vermögensverwaltung führt. Der Sitz der Vermögensverwaltung ist für die Steuerfrage ebensowenig entscheidend, wie der Wohnsitz der Erben.

Natürlich ist es eine nach den Umständen des einzelnen Falles und besonders nach dem Inhalte des Testaments zu beantwortende Tatfrage, ob etwa in der Einsetzung von Testamentsvollstreckern eine Ausschließung der fortgesetzten Gütergemeinschaft, welche die sofortige Beerbung des verstorbenen Ehegatten

Digitized by Google

durch seine Abkömmlinge zur Folge hat, zu erblicken ist.

§ 6.

Ein aufschiebend bedingter oder befristeter Erwerb unterliegt der Erbschaftssteuer erst mit dem Eintritt der Bedingung oder des Termins; doch kann das Erbschaftsamt die Leistung einer Sicherheit für die alsdann zu entrichtende Erbschaftssteuer aus dem Nachlasse fordern.

Ein unter einer auflösenden Bedingung gemachter Erwerb ist wie ein unbedingter Erwerb zu versteuern; doch wird die gezahlte Steuer nach dem Eintritt der Bedingung erstattet, soweit sie den dem Werte der von dem Erwerber gezogenen Nutzungen entsprechenden Steuerbetrag übersteigt. Das gleiche gilt, wenn ein Erwerb auf die Lebenszeit des Berechtigten beschränkt oder nach dem Eintritt eines sonstigen Ereignisses einem anderen herauszugeben ist.

Ist ein Erwerb mit dem Eintritt eines von vornherein bestimmten Zeitpunktes einem anderen herauszugeben, so sind der Berechnung der Steuer die bis zu jenem Zeitpunkte zu

Digitized by Google

ziehenden Nutzungen zu Grunde zu legen, falls die so zu berechnende Steuer geringer ist als die nach dem Kapital zu berechnende Steuer.

Zu § 6.

1. Der Absatz 1 behandelt den aufschiebend bedingten und den aufschiebend befristeten Erwerb, der Absatz 2 den auflösend bedingten und den auflösend befristeten Erwerb, während Absatz 3 eine Sonderbestimmung für diejenigen Fälle des auflösend befristeten Erwerbs gibt, in denen der Erwerb in einem von vornherein nach Datum feststehenden Zeitpunkt rückgängig gemacht werden soll.

Alle drei Absätze beziehen sich insbesondere auch auf die Fälle der Nacherbschaft und der Vorerbschaft. (§ 2100 ff. B. G. B.)

2. Ein aufschiebend bedingter Erwerb liegt vor, wenn dessen Eintritt, ein auflösend bedingter Erwerb, wenn dessen Beendigung von dem Eintritt eines zukünftigen, objektiv ungewissen Ereignisses vom Erblasser abhängig gemacht ist. Bei einer bloß subjektiven Ungewißheit über eine der Vergangenheit angehörige Tatsache liegt keine Bedingung vor, vielmehr ist in solchem

Digitized by Google

Fall die Rechtslage von Anfang an positiv oder negativ entschieden.

3. Der befristete Erwerb unterscheidet sich vom bedingten Erwerb dadurch, daß sein Eintritt oder seine Beendigung nicht wie bei letzterem von einem ungewissen Ereignisse abhängt, sondern mit Sicherheit zu erwarten ist; nur der Zeitpunkt, wann dies eintreten wird, kann ungewiß sein.

4. Während bedingte Rechte im allgemeinen wie unbedingte vererblich sind, hat das Bürgerliche Gesetzbuch im § 2074 für die unter einer aufschiebenden Bedingung gemachten letztwilligen Zuwendungen ausgesprochen, daß sie im Zweifel als unvererbliche Zuwendungen gewollt sind. Es können aber selbstverständlich auch diese Zuwendungen vom Erblasser als vererbliche gewollt sein, was in Ermangelung ausdrücklicher Bestimmung und im Zweifel durch Auslegung festzustellen ist.

Dagegen geht nach § 2108 Abs. 2 B. G. B. in Ermangelung eines anderen Willens des Erblassers das Recht der Anwartschaft des Nacherben auf die Nacherbfolge auf seine Erben über, sobald nur der Nacherbe den Erbfall, d. h. den Tod des Erblassers (§ 1922) erlebt hat, auch wenn er vor dem

Digitized by Google

Eintritt des Falles der Nacherbfolge gestorben ist. Erbschaftssteuer ist für diesen Übergang der Anwartschaft nicht zu zahlen, da eine bloße, in ihrem Erfolge noch ganz ungewisse Anwartschaft noch kein Erwerb von Todes wegen im Sinne des Gesetzes ist und dem Anwärter noch keinerlei wirtschaftliche Vorteile bietet. Ein greifbares Steuerobjekt liegt erst vor, wenn sich das Recht der Anwartschaft bei Eintritt des Falles der Nacherbfolge in das volle dinglich wirksame Recht am Nachlasse umgesetzt hat; dieses letztere Recht aber leitet sich vom weggefallenen ursprünglichen Nacherbschaftsanwärter ebensowenig her wie vom Vorerben, sondern unmittelbar vom Erblasser selbst. (§§ 2064, 2100 B. G. B.) Das Verwandtschaftsverhältnis des letzteren zum Nacherben ist deshalb auch für den zu erhebenden Steuersatz maßgebend.

In dem Falle des § 2269 B. G. B. liegt keine Nacherbschaft vor, da hier der Dritte für den gesamten Nachlaß als Erbe des zuletzt versterbenden Ehegatten gilt. Hier ist also sein Verwandtschaftsverhältnis zum erst verstorbenen Ehegatten für den Steuersatz ohne Bedeutung, dieser wird vielmehr allein nach seiner Verwandtschaft zum letztverstorbenen Ehegatten bestimmt.

Digitized by Google

5. Der Vorerbe hat das ihm angefallene Vermögen im vollen Betrage zu versteuern und nach dessen Ableben hat der Nacherbe die Steuer von demjenigen zu entrichten, was dann noch da ist.

Es ist aber bei Eintritt des Falles der Nacherbfolge die dem Vorerben zur Last fallende Erbschaftssteuer nochmals auf der Grundlage der gezogenen Nutzungen unter Hinzurechnung eines etwa verbrauchten Kapitalteils zu berechnen und, falls der so sich ergebende Steuerbetrag geringer ist, als die tatsächlich vom Vorerben entrichtete Erbschaftssteuer, der Unterschied zu erstatten oder auf die vom Nacherben zu entrichtende Erbschaftssteuer anzurechnen. Im Endergebnis wird also versteuert, was der Vorerbe an Nutzungen bezieht und von dem Kapital verbraucht und was demnächst an Kapital an den Nacherben fällt.

Daß, wie vorerwähnt, auch die Steuer für die verbrauchten Kapitalteile dem Vorerben anzurechnen ist, wird nicht zweifelhaft sein; denn wenn das Gesetz nur von dem dem Wert der gezogenen Nutzungen entsprechenden Steuerbetrag spricht, so geht es stillschweigend von der im Bürgerlichen Gesetzbuch als Regel behandelten, wenn auch in der Praxis als Ausnahme erscheinenden Nacherbschaftsart aus,

Digitized by Google

bei der das ganze ererbte Vermögen dem Nacherben herauszugeben ist und also hinsichtlich des Kapitals ein wirtschaftlicher Vorteil auf seiten des Vorerben nicht vorliegt; soweit aber diese Voraussetzung nicht zutrifft, sondern der Vorerbe tatsächlich einen Teil des Kapitals verbraucht, ergibt sich die Steuerpflicht des Vorerben aus der allgemeinen Vorschrift des § 2 des Gesetzes.

6. Tritt in dem zu 5 behandelten Falle der Zeitpunkt der Herausgabe an den anderen schon so bald ein, daß die zusammengerechneten Nutzungen, einschließlich etwa verbrauchter Kapitalteile, nicht mehr betragen, als der im Gesetz für steuerfrei erklärte Betrag, so ist die vom Vorerben gezahlte Steuer ohne jeden Abzug zu erstatten.

Solche abzugsfreie Erstattung der Steuer findet ohne Rücksicht auf den Betrag der zusammengerechneten Nutzungen auch dann statt, wenn der Erwerb vor dem Inkrafttreten des Erbschaftssteuergesetzes vom 19. Dezember 1898 eingetreten ist und die einzelnen Jahresnutzungen den steuerfreien Betrag nicht übersteigen, da vor dem 19. Dezember 1898 eine Zusammenrechnung der Nutzungen bei Anwendung der Steuerbefreiungsbestimmungen nicht stattfand und nach

Digitized by Google

II G. Absatz 2 des Gesetzes vom 19. Dezember 1898 und § 17 Abs. 2 letzter Satz des jetzt geltenden Gesetzes solche den steuerfreien Betrag nicht übersteigenden Jahresnutzungen, deren erster Bezug dem Steuerpflichtigen vor Inkrafttreten des Gesetzes vom 19. Dezember 1898 zugefallen war, auch ferner steuerfrei geblieben sind.

7. Für diejenigen Fälle, in denen der unter auflösender Bedingung Bedachte oder der Vorerbe den Erwerb mit dem Eintritt eines von vornherein bestimmten Zeitpunktes an einen anderen herausgeben muß, (§ 2104 B. G. B.) in denen sich also von vornherein die dem Erwerber in Aussicht stehenden und die Grundlage für seine Steuerlast bildenden Nutzungen berechnen lassen, ist zur Vermeidung der sonst später erforderlichen Steuerrückzahlung die Steuer von vornherein nur nach dem Betrage der Nutzungen zu berechnen, falls die so zu berechnende Steuer geringer ist als die nach dem Kapital zu berechnende Steuer. Ergibt die Zusammenrechnung der sämtlichen in Betracht kommenden Nutzungen einen Betrag, der die im § 17 für steuerfrei erklärte Summe nicht übersteigt, so ist in diesem Falle von dem zunächst Bedachten überhaupt keine Steuer zu zahlen, sondern eine Steuererhebung

Digitized by Google

tritt erst später ein, wenn bei Eintritt des bestimmten Zeitpunktes das Kapital an den anderen herausgegeben wird.

Übersteigt dagegen die nach den Nutzungen zu berechnende Steuer die nach dem Kapital zu berechnende Steuer, so ist wie in den Fällen des Absatz 2 von § 6 die geringere Kapitalsteuer zu erheben und kommt dann bei der späteren Herausgabe des Erwerbes an den anderen eine Rückzahlung von Steuer selbstverständlich nicht in Frage.

8. In allen Fällen, in denen die Erbschaftssteuer nicht schon mit dem Erbfall, sondern erst zu einem späteren bestimmten oder unbestimmten Zeitpunkt, wenn auch nur bedingt, geschuldet wird, kann die Behörde Sicherstellung der künftigen Steuer fordern. Die Sicherstellung kann also auch in den Fällen der Nacherbschaft für die später eventuell von dem Nacherben zu entrichtende Steuer verlangt werden, denn in der Nacherbschaft liegt ein aufschiebend befristeter Erwerb. Wird später die Erbschaft, weil ein Nacherbe nicht vorhanden ist, freies Eigentum in der Hand des Vorerben (§§ 2104, 2142 B. G. B.), so ist die Sicherheit als gegenstandslos abzugsfrei zurückzugeben, da die den

Digitized by Google

Vorerben etwa selbst treffende Steuer dann bereits bezahlt sein wird.

Bei fortgesetzter Gütergemeinschaft findet eine Sicherstellung der eventuellen künftigen Steuer nicht statt, da es hier ganz ungewiß ist, ob überhaupt ein hamburgischer Steueranspruch jemals entstehen wird. Vergl. § 5 Anmerkung 2.

Die Sicherstellung erfolgt in der Regel dadurch, daß dem Erbschaftsamt Hypotheken im Grundbuch verpfändet werden, oder dadurch, daß geeignete Wertpapiere oder Sparkassenbücher zu solchem Zwecke bei der Staatsschulden-Verwaltung hinterlegt werden.

§ 7.

Besteht ein zu versteuernder Erwerb in dem Recht auf wiederkehrende Nutzungen oder Leistungen, so ist der Steuerpflichtige berechtigt, an Stelle der von den einzelnen Beträgen nach deren Fälligkeit zu erhebenden Erbschaftssteuer eine einmalige nach dem Werte des Rechts zu berechnende Erbschaftssteuer zu entrichten.

Der Wert des Rechts wird nach dem Werte des einjährigen Bezuges berechnet und zwar, unbeschadet der Vorschriften des § 8,

Digitized by Google

auf den zwölfeinhalbfachen Betrag, wenn der künftige Wegfall des Bezugsrechts gewiß, die Zeit des Wegfalls aber ungewiß ist,

auf den fünfundzwanzigfachen Betrag bei unbeschränkter oder bestimmter Dauer des Bezugsrechts. Bei bestimmter Dauer ist der Gesamtbetrag der künftigen Bezüge maßgebend, wenn er der geringere ist.

Der einjährige Betrag der Nutzung eines Kapitals ist, wenn er nicht anderweit feststeht, auf vier vom Hundert anzunehmen.

Zu § 7.

Die §§ 7 bis 9 behandeln die sogenannte Ablösung der Rentensteuer.

Daraus, daß nach § 6 der Steueranspruch erst zugleich mit der zu versteuernden Nutzung oder Leistung fällig wird, ergibt sich für den Fall eines in dem Rechte auf wiederkehrende Nutzungen oder Leistungen bestehenden Erwerbes, daß von jeder einzelnen Nutzung oder Leistung nach ihrer Fälligkeit die Steuer zu entrichten ist. Es entspricht jedoch dem Interesse sowohl des Steuerpflichtigen wie der Steuerbehörde, wenn dem ersteren die einmalige Versteuerung eines durch Kapitali-

Digitized by Google

sierung ermittelten Gesamtbetrages gestattet wird.

Die hierfür grundlegende Bestimmung, welche die frühere tatsächliche Übung der Ablösung in ein gesetzliches Recht des Rentenberechtigten umwandelt, ist im ersten Absatz des § 7 enthalten; auf ihr fußen also auch die §§ 8 und 9, welche ebenso wie der zweite und dritte Absatz des § 7 nur die Art der Berechnung der Ablösungssumme behandeln.

2. Der Rentenberechtigte hat keine Pflicht, sondern nur ein Recht zur Ablösung, von dem er keinen Gebrauch machen wird, wenn ihm die Versteuerung der einzelnen Nutzungen oder Leistungen vorteilhafter erscheint. Die Behörde hat kein Recht, die Ablösung zu fordern.

3. Die Ablösung besteht darin, daß an Stelle der von den einzelnen Beträgen nach deren Fälligkeit zu erhebenden Erbschaftssteuer eine einmalige, nach dem Kapitalwert des Rechts zu berechnende Erbschaftssteuer entrichtet wird, und der zu besteuernde Kapitalwert des Rechts besteht in einem für die verschiedenen im Gesetz vorgesehenen Fälle verschieden bemessenen Vielfachen des Werts des einjährigen Bezuges.

4. Im Absatz 2 ist die Berechnung der

Digitized by Google

Ablösungssumme für diejenigen wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen geregelt, deren Dauer nicht auf die Lebenszeit eines einzelnen Berechtigten oder einer anderen Person abgestellt ist, sondern sich nach anderen Ereignissen bestimmt.

Der erste Fall, wenn der künftige Wegfall des Bezugsrechts gewiß, die Zeit des Wegfalls aber ungewiß ist, in welchem die Ablösungssteuer von dem zwölfeinhalbfachen Betrage des Werts des einjährigen Bezugs zu entrichten ist, liegt beispielsweise vor, wenn der Erblasser seiner Haushälterin eine jährliche Rente bis zu ihrer Verheiratung vermacht hat. Befindet sich die Haushälterin aber zur Zeit des Erbfalles bereits in einem Alter von mehr als 55 Jahren, so daß sie im Falle des § 8 einen geringeren Steuerbetrag als die Steuer von dem zwölfeinhalbfachen Betrag des Werts des einjährigen Bezugs zu zahlen haben würde, so ist, wie die Worte „unbeschadet der Vorschriften des § 8" zum Ausdruck bringen, nur dieser geringere Steuerbetrag zu erheben.

Der zweite im § 7 behandelte Fall liegt hauptsächlich vor, wenn eine wiederkehrende Nutzung oder Leistung für mehrere aufeinander folgende Berechtigte bestimmt wird, also beim Familien-Fideikommiß. Ist die

Digitized by Google

Dauer unbeschränkt oder auf einen Zeitraum von mindestens 25 Jahren bestimmt, so ist die Ablösungssteuer von dem fünfundzwanzigfachen Betrage des einjährigen Bezugs zu entrichten; ist die Dauer des Bezugsrechts aber von vornherein auf weniger als 25 Jahre festgesetzt, so ist die Steuer von dem Gesamtbetrage der künftigen Bezüge zu entrichten.

Ist in dem im vorstehenden Absatz behandelten Fall des Aufeinanderfolgens der Berechtigten der Steuersatz der späteren Bezugsberechtigten ein anderer als der des ersten Bezugsberechtigten, so ist, wie ebenfalls aus den Worten „unbeschadet der Vorschriften des § 8“ zu entnehmen ist, der Steuersatz des ersten Bezugsberechtigten von dem nach seinem Lebensalter aus § 8 zu berechnenden Vielfachen des Werts des einjährigen Bezugs zu erheben, während der dann verbleibende Rest des fünfundzwanzigfachen Betrages mit dem Steuersatz des folgenden Berechtigten zu versteuern ist, ebenso wie bei von vornherein bestimmter kürzerer Dauer der etwaige Rest des geringeren Vielfachen.

5. Unter die in den letzten beiden Absätzen der Anmerkung 4 erörterte Vorschrift gehört auch der Fall, daß einem einzelnen Berechtigten ein Bezugsrecht von bestimmter

Digitized by Google

Dauer vermacht ist; auch hier ist die Steuer von dem Gesamtbetrage der künftigen Bezüge zu entrichten, unbeschadet der Vorschriften des § 8, das heißt, auch hier ist der nach dem Lebensalter des Berechtigten zu berechnende Steuerbetrag zu entrichten, wenn er geringer ist als der nach dem Gesamtbetrage der künftigen Bezüge berechnete Steuerbetrag.

§ 8.

Der Kapitalwert wiederkehrender Nutzungen oder Leistungen, deren Bezug auf die Lebenszeit des Berechtigten oder einer anderen Person beschränkt ist, ist nach dem Lebensalter der Person, mit deren Ableben das Recht erlischt, in der Weise zu berechnen, daß bei einem Lebensalter

bis zu 25 Jahren						der 20fache	Betrag.		
von mehr als	25	„	„	35	„	„	18	„	„
„	„	„	35	„	„	45	„	„	16	„	„
„	„	„	45	„	„	55	„	„	14	„	„
„	„	„	55	„	„	65	„	„	12	„	„
„	„	„	65	„	„	70	„	„	10	„	„
„	„	„	70	„	„	75	„	„	8	„	„
„	„	„	75	„	„	80	„	„	6	„	„
„	„	„	80	Jahren				„	4	„	„

Digitized by Google

des Werts des einjährigen Bezugs als Kapitalwert anzusehen ist.

Ist die Dauer des Bezugsrechts von der Lebensdauer mehrerer Personen abhängig, so ist,

wenn das Bezugsrecht mit dem Ableben der zuerst versterbenden Person erlischt, das Lebensalter der ältesten Person,

wenn das Bezugsrecht mit dem Tode der zuletzt versterbenden Person erlischt, das Lebensalter der jüngsten Person maßgebend.

Zu § 8.

1. Wenn der Bezug der Nutzungen oder Leistungen auf die Lebenszeit des Berechtigten oder einer anderen Person beschränkt ist, so ist der zu versteuernde Kapitalwert in der im § 8 näher angegebenen Weise nach dem Lebensalter der Person, mit deren Ableben das Recht erlischt, zu berechnen.

2. Im Absatz 2 ist auch hier der Fall, daß mehrere Bezugsberechtigte in Frage kommen, ins Auge gefaßt, aber während im Falle des § 7 die mehreren Berechtigten nach einander zum Rechte gelangen, befinden sich hier die mehreren Berechtigten gleichzeitig im Genusse des Rechts. Es entspricht dem regel-

Digitized by Google

mäßigen Laufe der Natur, daß, je nachdem das Bezugsrecht mit dem Ableben des zuerst oder des zuletzt versterbenden Berechtigten erlöschen soll, das Lebensalter des ältesten oder des jüngsten Berechtigten für die Berechnung des zu versteuernden Kapitalwerts als maßgebend erklärt ist. Soll in solchem Falle die Rente der mehreren Berechtigten nicht mit dem Ableben des zuerst oder des zuletzt versterbenden Teilnehmers, sondern mit dem Ableben eines bestimmten Teilnehmers oder eines anderen (Nichtteilnehmers) erlöschen, so liegt der Fall des ersten Absatzes vor und der Kapitalwert der Rente ist nach dem Lebensalter desjenigen zu berechnen, mit dessen Ableben die Rente erlöschen soll.

3. Unterliegen die mehreren gleichzeitig Bezugsberechtigten verschiedenen Steuersätzen, so ist der Steuersatz jedes einzelnen von demjenigen Teil des Kapitalwerts zu entrichten, welcher dem ihm zustehenden Rentenanteil entspricht. (§ 2091, 2157 B. G. B.)

§ 9.

Das Recht, nach Maßgabe der Vorschriften der §§ 7 und 8 die Steuer von dem Werte des Rechts zu entrichten, kann auch während

Digitized by Google

der Dauer des Bezugsrechtes in gleicher Weise ausgeübt werden, wie wenn zur Zeit der Ausübung des Rechts der Anfall erfolgt wäre. Eine Anrechnung der bis dahin von den einzelnen Leistungen entrichteten Steuerbeträge findet nicht statt.

Der im Falle nachträglicher Ausübung des Rechts zu entrichtende Steuerbetrag darf unter Hinzurechnung der in der Zwischenzeit von den einzelnen Leistungen entrichteten Steuerbeträge nicht geringer sein als derjenige Betrag, der zu entrichten gewesen wäre, wenn das Recht bei Beginn der Steuerpflicht ausgeübt wäre.

Zu § 9.

1. Wenn der Bezugsberechtigte nicht gleich von vornherein zur Ausübung des Ablösungsrechts sich entschließt, sondern zunächst die Erbschaftssteuer von den einzelnen Beträgen entrichtet, so ist ihm aus Billigkeit im Gesetze gestattet, auch später noch die Steuer durch eine einmalige Zahlung abzulösen.

Damit aber die Möglichkeit dieser nachträglichen Ablösung nicht dazu benutzt werden kann, um auf diesem Wege eine Verringerung

Digitized by Google

der gesetzlichen Steuer willkürlich herbeizuführen, werden auf die sich jetzt ergebende Ablösungssumme die bisher von den einzelnen Leistungen entrichteten Steuerbeträge nicht angerechnet, die Ablösungssumme ist vielmehr auf den Betrag zu ergänzen, der bei sofortiger Ausübung des Ablösungsrechts nach § 8 zu entrichten gewesen wäre; bei dieser Ergänzung werden dann die bisher bezahlten Einzelsteuern hinzugerechnet; eine Zurückzahlung ist hiernach ausgeschlossen.

Wenn also ein mit einer Jahresrente von M. 1000 Bedachter, der beim Tode des Erblassers 24 Jahre alt war und deshalb im Ablösungsfalle die Summe von M 20000 als den zwanzigfachen Betrag der Jahresrente mit M. 2000 versteuern müßte, zunächst die erste Jahresrente mit M. 100 versteuert und im nächsten Jahre nach Vollendung des fünfundzwanzigsten Lebensjahres zur Ablösung schreitet, so hat er den nach seinem jetzigen Lebensalter sich ergebenden Betrag von M 1800 durch Hinzurechnung der gezahlten M 100 und durch Hinzuzahlung weiterer M. 100 auf den ursprünglichen Betrag von M. 2000 zu ergänzen, also noch M 1900 zu zahlen. Immer aber hat der erst später zur Ablösung sich entschließende Rentenberechtigte

Digitized by Google

mindestens denjenigen Ablösungsbetrag zu zahlen, der seinem Lebensalter zur Zeit der Ausübung des Ablösungsrechts nach § 8 entspricht.

2. Die Gestaltung der Ablösungsbestimmungen im Gesetze hat eine Verschärfung gegen die frühere Praxis herbeigeführt.

Früher war es üblich, zur Ablösung der Rentensteuer den Steuersatz des Rentenempfängers in Anrechnung auf die spätere Kapitalsteuer dem Kapital zu entnehmen; waren die Steuersätze des Rentenempfängers und des Kapitalempfängers gleich, so war die Sache damit steuerlich erledigt, waren sie ungleich, so wurde der etwaige Mehrbetrag des Rentensteuersatzes dann jährlich erhoben resp. abgelöst, oder der etwaige Mehrbetrag des Kapitalsteuersatzes bei Erledigung der Rente ergänzend dem Kapital entnommen.

Diese Art der Ablösung ist im Gesetze nicht vorgesehen.

Nach der im Gesetz erfolgten Regelung muß vielmehr die Ablösungssumme allemal neben der vollen Kapitalsteuer erhoben werden. Will der Kapitalempfänger gemäß § 10 das Kapital erst nach Erlöschen des Nutzungsrechts versteuern, so hat er dann die volle Kapitalsteuer zu zahlen, eine Anrechnung

Digitized by Google

der Ablösungssumme findet nicht statt und der nach Abzug der Kapitalsteuer verbleibende Rest des Kapitals muß ihm unverkürzt ausgezahlt werden. Wählt er aber sofortige Versteuerung des Kapitals abzüglich des Nutzungswerts, so muß er, da dem Rentennehmer die Zinsen des vollen Kapitals gesichert bleiben müssen, diesen Steuerbetrag aus eigenen Mitteln zahlen und andererseits darf die Ablösungssumme nicht aus dem dem Nutzungswert entsprechenden Teil des Kapitals entnommen werden, denn diesen hat der Kapitalempfänger später steuerfrei zu beanspruchen.

Nach dem gegebenen Gesetze kann also die Ablösung der Rentensteuer sowohl wie die im § 10 zugelassene Vorauszahlung der Kapitalsteuer nur erfolgen, wenn der Steuerpflichtige über eigene Mittel verfügt, da einerseits das zur Erzielung der Rente bestimmte Kapital mit Rücksicht auf die Rechte beider Beteiligten unangetastet bleiben muß und andererseits der Fiskus, wie das Gesetz nun einmal gefaßt ist, sich mit der Kapitalsteuer nicht auf die Ablösungssumme ganz oder teilweise anweisen zu lassen braucht, sondern beide unverkürzt zu fordern hat.

Digitized by Google

§ 10.

Ein Erwerb von Todes wegen, dessen Nutzungen einem anderen als dem Erwerber zustehen, braucht von dem Erwerber nur insoweit versteuert zu werden, als der Wert des Gegenstandes den nach den Vorschriften der §§ 7 und 8 zu berechnenden Wert des Nutzungsrechtes übersteigt.

Der Erwerber kann verlangen, daß die Versteuerung bis zum Erlöschen des Nutzungsrechtes ausgesetzt bleibt. In diesem Falle findet die Vorschrift des ersten Absatzes keine Anwendung. Das Erbschaftsamt kann die Leistung einer Sicherheit für die zu entrichtende Erbschaftssteuer aus dem Nachlasse fordern.

Wenn im Falle des zweiten Absatzes das mit dem Nutzungsrechte belastete Vermögen vor dem Erlöschen des Nutzungsrechts im Wege der gesetzlichen Erbfolge auf eine andere Person übergeht, so wird die Erbschaftssteuer für diesen Übergang nicht erhoben, vielmehr tritt die gleiche Behandlung ein, wie wenn derjenige, dem das Vermögen zur Zeit des Erlöschens des Nutzungs-

Digitized by Google

rechtes gehört, das Vermögen unmittelbar von dem ursprünglichen Erblasser erworben hätte.

Zu § 10.

1. Während in dem im § 6 behandelten Fall der Vorerbschaft und Nacherbschaft dem Vorerben sofort der Kapitalnachlaß rechtlich und wirtschaftlich zu umfassender Verfügung zufällt und sich deshalb die sofortige Besteuerung des ganzen Zukommens rechtfertigt, vorbehältlich späterer Ausgleichung, wenn etwa bei Herausgabe der Erbschaft an den Nacherben die in Anmerkung 5 zu § 6 erwähnte Nachprüfung ergeben sollte, daß die vom Vorerben bezahlte Steuer der durch Nutzung und Kapitalverbrauch ihm tatsächlich zugekommenen Bereicherung nicht entspricht, so betrifft § 10 den Fall, in dem der Kapital-Erwerber zwar rechtlich auch, wie der Vorerbe, sofort Eigentümer des Kapitals ist, aber durch den einem anderen zustehenden Zinsgenuß bis zu dessen Beendigung aller wirtschaftlichen Vorteile des Kapitals beraubt wird.

Aus denselben Gründen nun, aus denen dem zunächst voll besteuerten Vorerben gegenüber später die Ausgleichung erfolgt, würde es hier, wo es von vornherein feststeht, daß dem Kapitalerben das Kapital zunächst noch

Digitized by Google

keinen Nutzen bringt, unbillig sein und mit dem Grundgedanken des Gesetzes, daß nur das wirklich wirtschaftliche Zukommen besteuert werden soll, im Widerspruch stehen, wenn man neben der unzweifelhaft sofort fälligen Nutzungssteuer auch die Kapitalsteuer erheben wollte. Diese Rechtslage würde an und für sich dazu führen, das Kapital erst nach Erlöschen des Nutzungsrechts zu versteuern. (Vergleiche § 2 Anmerkung 2.) Das Gesetz läßt aber dem Kapitalerwerber die Wahl, ob er das Kapital sofort beim Erbfall oder erst nach Erlöschen des Nutzungsrechts versteuern will.

Wählt er das erstere, so ist das Kapital nur soweit zu versteuern, als es den nach §§ 7 und 8 zu berechnenden Wert des Nutzungsrechts übersteigt.

Es würde hier also, wenn beispielsweise der Erblasser seinem Neffen ein Kapital von ℳ 100 000 vermacht, mit der Bestimmung, daß zunächst der Schwester des Erblassers der lebenslängliche Zinsgenuß daran zustehen soll und die Schwester beim Erbfall 50 Jahre alt ist, die Steuer in folgender Weise zu berechnen sein: Die Jahresnutzung beträgt ℳ 4000, der Wert des Nutzungsrechts also ℳ 56 000 als den 14fachen Betrag der Jahresnutzung, der Kapitalerwerber hat demgemäß

Digitized by Google

M 44 000 mit 8 % zu versteuern. Dabei bleibt es dann der Schwester überlassen, ob sie ihrerseits zur Ablösung der Nutzungssteuer die erwähnten M 56 000 mit 6 % nebst 10 % Zuschlag, also mit $6^3/_5$ % versteuern oder die einzelnen Nutzungen nach deren Fälligkeit versteuern will. Wird dann nach Erlöschen des Nutzungsrechts das Kapital für den Erben frei, so ist für diesen Erbgang keine weitere Steuer zu zahlen. Die Anwendung des ersten Absatzes im § 10 ist also für den Erben des Kapitals sehr vorteilhaft, und zwar um so vorteilhafter, je früher das Nutzungsrecht erlischt, denn den dem Kapitalwert der Nutzung entsprechenden Teil des Kapitals erhält er in diesem Falle steuerfrei.

Will der Neffe in dem gegebenen Fall das Kapital erst nach Erlöschen des Nutzungsrechts versteuern, so sind dann von den vollen M. 100 000 8 % nebst 10 % Zuschlag, also $8^4/_5$ %, zu entrichten, während bis dahin jährlich die Nutzungssteuer zu entrichten ist, wenn nicht Ablösung derselben erfolgt. Die Kapitalzuwendung wird also in diesem Fall wie eine durch den Wegfall des Nutzungsrechts bedingte oder befristete Zuwendung behandelt, was sich auch darin ausspricht, daß für die nach Erlöschen des Nutzungsrechts zu ent-

Digitized by Google

richtende Erbschaftssteuer wie in den Fällen des § 6 die Leistung einer Sicherheit aus dem Nachlasse gefordert werden kann.

2. Stirbt der Kapitalerwerber, wenn die Versteuerung des Kapitals ausgesetzt bleibt, vor Erlöschen des Nutzungsrechts, ohne über das Kapital von Todes wegen verfügt zu haben, so bleibt diese in der Zwischenzeit erfolgende Vererbung auf seinen gesetzlichen Erben steuerfrei, vielmehr hat der gesetzliche Erbe das Kapital mit dem Wegfall des Nutzungsrechts so zu versteuern, als wenn er selbst es unmittelbar von dem ursprünglichen Erblasser geerbt hätte, also mit demjenigen Steuersatz, der seinem Verwandtschaftsverhältnis zum ursprünglichen Erblasser entspricht. Es findet hier also nur eine einmalige Versteuerung statt. Das Wahlrecht wird hier dem gesetzlichen Erben nicht zustehen, da es sich steuerlich um denselben Erbfall handelt und für diesen das Wahlrecht schon von dem ersten Erwerber ausgeübt ist.

Hat aber in diesem Fall der erste Erwerber über das Kapital von Todes wegen verfügt und dadurch das Kapital als ein ihm bereits angefallenes Vermögensobjekt behandelt, so ist auch der Erbgang von ihm auf den in seinem Testament mit dem Kapital Bedachten

Digitized by Google

zu versteuern; es wird also in solchem Fall bei Erlöschen des Nutzungsrechts zunächst das volle Kapital für den Erbgang vom ursprünglichen Erblasser auf den ersten Erwerber und sodann der nach Abzug dieser Steuer verbleibende Kapitalrest für den Erbgang vom ersten Erwerber auf den von diesem mit dem Kapital Bedachten versteuert. Doch wird man, da es sich hier auch steuerlich um einen zweiten Erbfall handelt, dem zweiten Erwerber hinsichtlich der ihn selbst treffenden Steuer das Wahlrecht zugestehen müssen.

3. Hat der erste Erwerber die Versteuerung des Kapitals *nicht ausgesetzt*, sondern das Kapital abzüglich des Werts des Nutzungsrechts sofort versteuert, so wird bei seinem *vor* Erlöschen des Nutzungsrechts erfolgenden Ableben das Kapital in allen Fällen, mag gesetzliche oder gewillkürte Rechtsnachfolge in das Kapital stattfinden, wie ein ihm bereits angefallenes Vermögensobjekt behandelt und für diesen zweiten Erbgang von neuem besteuert, und zwar nach Wahl des neuen Erwerbers entweder sofort unter Abzug des Kapitalwerts des Nutzungsrechts oder nach Erlöschen des Nutzungsrechts zum vollen Betrage.

4. Verstirbt der erste Erwerber des

Digitized by Google

Kapitals nach Erlöschen des Nutzungsrechts, so ist die nochmalige Versteuerung des Kapitals, soweit es dann noch vorhanden ist, in allen Fällen selbstverständlich.

§ 11.

Von jedem nach Maßgabe dieses Gesetzes zu versteuernden Erwerbe hat der Erwerber binnen zwei Monaten nach erlangter Kenntnis von dem Anfalle dem Erbschaftsamte eine schriftliche Anzeige zu erstatten. Die Frist beträgt sechs Monate, wenn der Erwerber bei dem Beginne der Frist sich im Auslande aufhält.

Bei Zuwendungen der in den §§ 3 und 4 bezeichneten Art beginnen die Fristen mit der Kenntnis des Erwerbers von dem Tode des Zuwendenden.

Sind mehrere Personen zur Erstattung der Anzeige verpflichtet, so kommt die von einem Erwerber erstattete Anzeige auch den übrigen zu statten, sofern der diesen angefallene Erwerb aus der Anzeige erkennbar ist.

Einer Anzeige bedarf es nicht, wenn der Erwerb auf einer von einem hamburgischen

Digitized by Google

Gerichte eröffneten Verfügung von Todes wegen beruht.

Zu § 11.

1. Die verlängerte sechsmonatige Frist für die Anzeige des Anfalls gilt nicht nur wie früher für die außerhalb Europas sich aufhaltenden Personen, sondern auch für das europäische Ausland, also für jeden, der bei Erlangung der Kenntnis von dem Anfall oder in den Fällen der §§ 3 und 4 bei Erlangung der Kenntnis von dem Tode des Zuwendenden außerhalb des Deutschen Reichs sich aufhält. Sie entspricht der im § 1944 Abs. 3 B. G. B. zur Entscheidung über Annahme oder Ausschlagung der Erbschaft in solchen Fällen gewährten Frist.

2. Wenn der Erwerb auf einer von einem hamburgischen Gericht eröffneten Verfügung von Todes wegen beruht, bedarf es einer Anzeige nicht, weil nach § 80 des Gesetzes betreffend Ausführung des Bürgerlichen Gesetzbuches dem Erbschaftsamt von allen eröffneten Testamenten und Erbverträgen beglaubigte Abschriften zu erteilen sind, die Behörde also auf diesem Wege die für Wahrnehmung der Steuer-Interessen erforderliche Kenntnis erhält. Aber auch bei den Testamenten

Digitized by Google

des älteren Rechts erscheint der Eingang der Steuer für die aus diesen noch erfolgenden bedingten oder befristeten Anfälle, abgesehen von einer etwa bestellten Sicherheit, auch durch die im § 19 festgesetzte eventuelle persönliche Haftung des Testamentsvollstreckers gesichert.

§ 12.

Jeder, dem ein Erwerb von Todes wegen oder ein diesem gleichstehender Erwerb angefallen ist, hat auf Verlangen des Erbschaftsamtes innerhalb einer vom Erbschaftsamte zu bestimmenden Frist ein Verzeichnis der zu dem Erwerbe gehörigen Gegenstände unter Angabe ihres Wertes und unter Aufführung der in Abzug zu bringenden Verbindlichkeiten einzureichen, auch über alle für die Steuerpflicht in Betracht kommenden Verhältnisse Auskunft zu erteilen. Der zu versteuernden Masse ist der Betrag einer Forderung des Erblassers gegen den Steuerpflichtigen hinzuzurechnen, welche infolge des Anfalles durch Vereinigung von Recht und Verbindlichkeit erloschen ist. Auf Erfordern des

Digitized by Google

Erbschaftsamtes ist die Richtigkeit der gemachten Angaben an Eides Statt zu versichern.

Zu § 12.

1. Die im § 12 dem Erwerber auferlegte Pflicht zur Einreichung eines Verzeichnisses und zur sonstigen Auskunftserteilung bezieht sich auch auf den Erwerb aus hier nicht steuerpflichtigen Grundstücken, wie auch auf den Erwerb aus dem nicht aus hamburgischen Grundstücken bestehenden Nachlaß eines nicht zuletzt hier domiziliert gewesenen Erblassers; denn sonst würde die im § 15 Absatz 2 vorgeschriebene Schuldenverteilung nicht ausführbar sein und der schließlich zu versteuernde Betrag nicht festgestellt werden können.

Die Erteilung einer solchen, den hier nicht steuerpflichtigen Nachlaß umfassenden Auskunft ist in denjenigen Fällen, in denen ein hier stempelpflichtiges Testament vorliegt, schon mit Rücksicht auf die Festsetzung des Testamentsstempels wenigstens in summarischer Form erforderlich.

2. Das Erbschaftsamt kann den Steuerpflichtigen zur Erfüllung der im § 12 ihm auferlegten Pflichten gemäß § 19 des Verhältnisgesetzes durch Androhung und eventuelle

Digitized by Google

Festsetzung von Geldstrafen anhalten, die nach Verwirkung und fruchtlos versuchter Vollstreckung nach § 13 daselbst in Haft bis zu 14 Tagen umzuwandeln sind.

Außerdem ist das Erbschaftsamt nach § 20 des Verhältnisgesetzes befugt, zur Feststellung der in seinen Geschäftskreis fallenden Tatsachen Vorladungen bei einer Strafe bis zu M. 30 zu erlassen und dadurch sachgemäße Auskunftserteilung herbeizuführen, wenn der schriftliche Verkehr zur ordnungsmäßigen Erledigung der Sache ungeeignet erscheint.

§ 13.

Die in den §§ 11 und 12 bezeichneten Verpflichtungen treffen auch die Testamentsvollstrecker, Nachlaßpfleger und Nachlaßverwalter in Ansehung der ihrer Verwaltung unterliegenden Gegenstände.

Die im § 11 bezeichneten Fristen beginnen für diese Personen nicht vor der Übernahme der Verwaltung.

Zu § 13.

Die Ausdehnung der in den §§ 11 und 12 bezeichneten Pflichten auf die Testaments-

Digitized by Google

vollstrecker und die sonstigen zur Verwaltung des Nachlasses bestimmten Personen entspricht der früher schon geübten Praxis und dem dringenden Bedürfnisse, daß das Erbschaftsamt, namentlich bei der Beteiligung auswärtiger Erben oder bei Vorhandensein einer großen Zahl von Beteiligten, das Recht hat, unmittelbar mit den Testamentsvollstreckern zu verhandeln. Die Erben selbst und die sonstigen Nachlaßbeteiligten würden auch in vielen Fällen ohne vorherige Befragung des im Nachlaßbesitz befindlichen und deshalb mit den Nachlaßverhältnissen am besten oder allein vertrauten Testamentsvollstreckers die erforderliche Auskunft gar nicht erteilen können und würde deshalb ohne solche Befugnis der Behörde die Bearbeitung der Steuersachen unnötig schwierig und weitläufig werden.

2. Unter den im § 13 erwähnten Nachlaßpflegern und Nachlaßverwaltern sind die Nachlaßpfleger und Nachlaßverwalter im technischen Sinne des Bürgerlichen Gesetzbuches (§§ 1961, 1962, 1975 ff.) zu verstehen, nicht die von den Erben selbst mit der Ordnung und Verteilung des Nachlasses betrauten und bevollmächtigten Personen; diesen liegen solche Verpflichtungen nur ob, wenn sie Miterben

Digitized by Google

sind. Tatsächlich erteilen freilich auch die Bevollmächtigten die erforderlichen Auskünfte, zumal sie sonst die den Erben gegenüber übernommenen, mit der Ordnung des Nachlasses verbundenen Pflichten nicht erfüllen und ihren Auftraggebern Unbequemlichkeiten verursachen würden, die gerade durch den erteilten Auftrag vermieden werden sollen.

3. Nach der „Begründung" ist als selbstverständlich im Gesetze nicht besonders hervorgehoben worden, daß mit der Beendigung des Amts auch die den betreffenden Personen kraft dieses Amts aus § 13 obliegenden Verpflichtungen erlöschen. Selbstverständlich bezieht sich dieses Erlöschen nicht auf die durch ihr Verhalten bereits begründeten Ansprüche gegen sie.

§ 14.

Der Berechnung der Erbschaftssteuer ist der Wert zugrunde zu legen, den die zu versteuernden Gegenstände zur Zeit des Anfalles an den Steuerpflichtigen haben.

Grundstücke und Rechte, für welche die auf Grundstücke sich beziehenden Vorschriften gelten, sollen von zwei Sachverständigen geschätzt werden, von denen der eine von dem Erbschafts-

Digitized by Google

amte, der andere von dem Steuerpflichtigen ernannt wird. Wird der von dem Steuerpflichtigen zu ernennende Sachverständige nicht innerhalb einer Woche nach Aufforderung des Erbschaftsamtes diesem namhaft gemacht oder können sich mehrere beteiligte Steuerpflichtige innerhalb dieser Frist über die Person des Sachverständigen nicht einigen, so ernennt das Erbschaftsamt auch den zweiten Sachverständigen. Kommt eine Einigung unter den Sachverständigen nicht zustande, so wählen sie einen Obmann. Findet eine Verständigung über die Person des Obmannes nicht statt, so wird er auf Antrag vom Präsidenten des Landgerichts ernannt. Das Erbschaftsamt kann von der Schätzung absehen, wenn der Wert in anderer Weise nach dem Ermessen des Erbschaftsamtes genügend nachgewiesen wird. Insbesondere kann ein nach dem Anfalle oder binnen drei Jahren vor diesem Zeitpunkte erzielter Kaufpreis als Wert angenommen werden. Die Kosten des Schätzungsverfahrens trägt der Steuerpflichtige.

Bei beweglichem Vermögen kann die eigene

Digitized by Google

Wertangabe des Steuerpflichtigen als maßgebend angesehen werden. Der Wert wird nötigenfalls durch Sachverständige auf Kosten des Steuerpflichtigen geschätzt.

Der Wert von Wertpapieren wird durch den Börsenpreis, in Ermangelung eines solchen durch einen vom Erbschaftsamte zu ernennenden Sachverständigen bestimmt.

Zweifelhafte Forderungen sind nach ihrem wahrscheinlichen Werte anzusetzen. Uneinbringliche Forderungen bleiben unberücksichtigt.

Zu § 14.

1. Da nach dem ersten Absatz für die Erbschaftssteuer der Wert maßgebend sein soll, den die zu versteuernden Gegenstände zur Zeit des Anfalls an den Steuerpflichtigen haben, so ist auch bei erbschaftssteuerpflichtigen Zuwendungen unter Lebenden nicht der Wert zur Zeit der Zuwendung, sondern der Wert zur Zeit des Anfalls zu ermitteln; denn nach § 3 sind solche Zuwendungen wie ein nach dem Ableben des Erblassers aus dessen Nachlasse angefallener Erwerb zu behandeln. Es würde auch namentlich bei Grundstücken kaum ausführbar sein, den Wert

Digitized by Google

zu ermitteln, den sie lange Jahre vor dem Erbfall unter jetzt nicht mehr ausreichend bekannten, inzwischen ganz veränderten Verhältnissen und Umgebungen gehabt haben.

2. Soweit eine Werterhöhung bei Grundstücken, welche Gegenstand einer erbschaftssteuerpflichtigen Zuwendung unter Lebenden gewesen sind, seit der Zuwendung nicht durch die Konjunktur, sondern nachweislich nur durch die Aufwendung eigener Kapitalien des Steuerpflichtigen, durch Neubau, Anbau oder dergleichen, herbeigeführt worden ist, möchte es selbstverständlich sein, daß von dem ermittelten Wert ein entsprechender Abzug gemacht und nur der dann verbleibende Restbetrag besteuert wird. Denn insoweit kann man nicht sagen, daß dem Erben der in dem Grundstück steckende Wert aus dem Nachlaß angefallen ist, insoweit handelt es sich vielmehr um einen Wertbetrag, der unabhängig von dem Erbfall und vom Vermögen des Erblassers schon vorher zum eigenen Vermögen des Erben gehörte; sein eigenes Vermögen aber braucht der Erbe nicht zu versteuern.

3. Wenn auch in der Regel bei nachgewiesenem kürzlichen Ankauf oder Verkauf eines Grundstücks von der Abschätzung abgesehen werden wird, so wird dies doch bei-

Digitized by Google

spielsweise dann nicht geschehen dürfen, wenn nach dem pflichtmäßigen Ermessen des Erbschaftsamts und nach den ihm bekannt gewordenen Umständen ein nach dem Anfall oder in Voraussicht des Erbfalls kurz vorher festgesetzter Kaufpreis verdächtig erscheint oder offenbar mit dem wirklichen Wert des Grundstücks in Widerspruch steht.

4. Das im zweiten Absatz für die Abschätzung von Grundstücken geregelte Verfahren ist nach der „Begründung" nur instruktionell vorgeschrieben; das Erbschaftsamt kann den Wert auch in anderer Weise ermitteln, wenn das Taxverfahren nicht durchführbar erscheint, was namentlich bei ausländischen Nachlaßgrundstücken, die nach § 1 grundsätzlich hier steuerpflichtig sind, leicht vorkommen wird.

Nicht selten auch verzichtet der Steuerpflichtige seinerseits auf die Benennung eines Sachverständigen und unterwirft sich zur Verringerung der Kosten der alleinigen Schätzung des behördlichen Sachverständigen.

5. Nach den bei den Hypothekenbanken geltenden Grundsätzen wird als Wert eines Grundstücks in der Regel der Durchschnitt des Boden- und Bauwertes einerseits und des Ertragswertes andererseits, abzüglich des Kapitalsbetrages der Unterhaltungskosten,

Digitized by Google

Lasten und Abgaben, angenommen. Bei Anwendung dieser Grundsätze auf die Erbschaftssteuer würde der Jahresertrag zur Feststellung des Ertragswertes nach § 7 Absatz 3 mit vier Prozent zu kapitalisieren sein.

Für die Besteuerung des Erbbaurechts haben bisher feste Grundsätze beim Erbschaftsamt nicht bestanden; die obigen für die Grundstücksschätzung geltenden Grundsätze werden indes dahin führen, daß beim Erbbaurecht der reine Jahresertrag als steuerpflichtiger Wert anzunehmen ist. Die Steuer ist nach Wahl des Steuerpflichtigen entweder jährlich vom Ertrag oder einmalig von dem gemäß § 8 nach dem Lebensalter des Erwerbers zu berechnenden Kapitalwert des Ertrages zu entrichten; ist die Zahl der vom Erbfall an noch laufenden Jahre der Erbbaurechtsdauer geringer als die nach § 8 zu berechnende Zahl der Jahre, so ist nach § 7 Absatz 2 letzter Satz jene geringere Dauer für eine etwa gewünschte Ablösung maßgebend. In dem Ertragswert ist zugleich der Bauwert mit versteuert. Weder der Bauwert für sich allein noch der Durchschnitt des Bauwerts und des Ertragswerts würde hier das richtige Ergebnis liefern. Der Ertrag ist auf Grund des Grundsteuerzettels oder der Miets-

Digitized by Google

verträge oder in sonst geeigneter Weise festzustellen.

6. Daß die Kosten des Schätzungsverfahrens dem Steuerpflichtigen zur Last fallen, war schon früher Praxis und entspricht der im § 15 des Immobilienabgaben-Gesetzes vom 1. März 1882 getroffenen Bestimmung.

7. Bei dem beweglichen Vermögen findet mit Rücksicht auf die verhältnismäßige Geringfügigkeit der durch dasselbe repräsentierten Werte im allgemeinen keine amtliche Abschätzung statt; das Erbschaftsamt kann aber auch hier die Schätzung durch Sachverständige verlangen und auf Kosten der Steuerpflichtigen veranlassen, wenn besondere Umstände vorliegen oder wenn von dem Steuerpflichtigen eine genügende Wertangabe nicht zu erlangen ist. Auch zu diesem Zwecke sind die im § 19 des Verhältnisgesetzes gegebenen Zwangsmittel anwendbar.

Beispielsweise wird bei größeren Gemäldesammlungen oder sonstigen größeren Kunstsammlungen die Abschätzung durch Kunstverständige zur sicheren Wertermittelung unvermeidlich sein.

8. Bei börsenmäßigen Wertpapieren ist nach dem Gesetze immer der Börsenpreis am Tage des Erbfalls der Steuerberechnung zu

Digitized by Google

Grunde zu legen. Der bei einem etwaigen Verkauf erzielte Preis bleibt unberücksichtigt.

Bei nicht börsenmäßigen Wertpapieren kann nach dem bürgerschaftlichen Ausschußbericht auch der Kaufpreis eines nach dem Anfall vorgenommenen Verkaufs zur Grundlage der Steuerberechnung genommen werden, da derselbe sich in der Regel mit dem vom Sachverständigen zu ermittelnden Werte im großen und ganzen decken wird. Man würde dem Steuerpflichtigen sonst meist nutzlose Kosten und Weiterungen verursachen, wenn man trotz nachgewiesenen Verkaufs doch noch die Wertfeststellung durch einen Sachverständigen verlangen wollte.

9. Das Gesetz betrachtet es als selbstverständlich und hebt es deshalb nicht besonders hervor, daß bei allen nutzbringenden Werten die bis zum Erbfall laufenden Teilzinsen, Teilmieten und dergleichen in die zu versteuernde Masse einzurechnen sind.

10. Wenn zweifelhafte Forderungen zum Nachlasse gehören, was der Steuerpflichtige gemäß der im § 12 ihm auferlegten Auskunftspflicht darzulegen hat, so braucht das Erbschaftsamt die Steuerfestsetzung nicht ins ungewisse bis zur etwaigen Besserung der Verhältnisse des Schuldners zu verschieben,

Digitized by Google

sondern kann die Sache schlank erledigen, indem mit dem Steuerpflichtigen auf Grund der von diesem darzulegenden Umstände der nach verständigem Ermessen anzunehmende wahrscheinliche Wert der Forderungen vereinbart und danach die Steuer festgesetzt wird.

Ist auf diese Weise festgestellt, daß auf eine Besserung der Verhältnisse eines gänzlich zahlungsunfähigen Schuldners niemals wieder zu rechnen ist, so bleiben die betreffenden Forderungen als wertlos außer Ansatz. Läßt sich die Uneinbringlichkeit zunächst noch nicht mit Sicherheit feststellen und ist dem Steuerpflichtigen mit Rücksicht auf die Möglichkeit eines gänzlichen Ausfalls auch nicht zuzumuten, nach dem „wahrscheinlichen", aber doch recht unsicheren Wert die Steuer zu entrichten, so wird nichts übrig bleiben, als in solchen Einzelfällen später nochmals auf die Sache zurückzukommen, bis entweder die Steuer nach einem wahrscheinlichen Werte gezahlt wird oder die Uneinbringlichkeit feststeht.

Häufig kommt es vor, daß der Schuldner zwar zur Rückzahlung des Kapitals in absehbarer Zeit gänzlich außerstande ist, aber doch die Zinsen pünktlich zahlt; in solchen Fällen ist es praktisch und üblich, mit dem

Digitized by Google

Steuerpflichtigen zu vereinbaren, daß die eingehenden Zinsen für die Erbschaftssteuer als Abschlagszahlungen auf das Kapital betrachtet und versteuert werden; sollte das Kapital später zur Rückzahlung kommen, so werden dann die gezahlten Zinsensteuern auf die Kapitalssteuer in Anrechnung zu bringen sein.

Die praktische Bedeutung des fünften Absatzes in § 14 beruht hiernach darin, daß das Erbschaftsamt die Befugnis hat, zweifelhafte Forderungen in geeigneten Fällen ohne kleinliche Genauigkeit einfach und entgegenkommend mit dem Steuerpflichtigen zu erledigen.

§ 15.

Von dem nach den Vorschriften des § 14 zu berechnenden Werte eines Nachlasses werden in Abzug gebracht: die von dem Erblasser herrührenden Schulden mit Einschluß der infolge des Erbfalls durch Vereinigung von Recht und Verbindlichkeit erloschenen Schulden und die den Erben als solchen treffenden Verbindlichkeiten, ferner die Kosten einer standesmäßigen Beerdigung des Erblassers, die Kosten der Eröffnung und Vollstreckung einer Verfügung des Erblassers

Digitized by Google

von Todes wegen, der gerichtlichen Sicherung des Nachlasses, einer Nachlaßpflegschaft, des Aufgebots der Nachlaßgläubiger und der Inventarerrichtung, die im Falle der Todeserklärung des Erblassers dem Nachlasse zur Last fallenden Kosten des Verfahrens, die Kosten einer Auseinandersetzung zwischen Miterben oder anderen an einem Erwerbe beteiligten Personen, sowie der von letztwilligen Verfügungen des Erblassers oder von Erbverträgen zu entrichtende Stempel. Dagegen wird die Erbschaftssteuer selbst nicht in Abzug gebracht. Zu den den Erben als solchen treffenden Verbindlichkeiten gehören insbesondere die Verbindlichkeiten aus Vermächtnissen und Auflagen, dagegen die Verbindlichkeiten aus Pflichtteilsrechten nur dann, wenn der Pflichtteilsanspruch geltend gemacht wird. Der Wert einzelner Sachen oder Rechte, welche den Gegenstand eines Erwerbes von Todes wegen bilden, vermindert sich um den Betrag der Verbindlichkeiten, mit welchen die Sachen oder Rechte belastet sind oder welche den Erwerber als solchen treffen. Eine Zuwendung,

Digitized by Google

welche nach den Vorschriften dieses Gesetzes als Erwerb von Todes wegen zu behandeln oder einem solchen gleichzuachten ist, bleibt steuerfrei, soweit sie zur Befriedigung des Erwerbers wegen einer diesem zustehenden Forderung dient.

Gehören zu einem im übrigen der Erbschaftssteuer unterliegenden Nachlasse Grundstücke, welche außerhalb Hamburgs belegen und von der Erbschaftssteuer frei sind, oder gehören zu einem an sich nicht der Erbschaftssteuer unterliegenden Nachlasse im hamburgischen Staatsgebiete belegene Grundstücke, so wird von dem Werte der der Erbschaftssteuer unterliegenden Gegenstände nur ein dem Wertverhältnisse der letzteren zu dem Gesamtnachlasse entsprechender Teilbetrag der im ersten Absatze bezeichneten Verbindlichkeiten und Kosten in Abzug gebracht. Hypotheken, Grund- und Rentenschulden und andere Rechte an Grundstücken werden nur von dem Werte der damit belasteten Grundstücke abgesetzt, eine damit verbundene persönliche Verbindlichkeit der Eigentümer kommt bei der

Digitized by Google

übrigen Masse nur zu dem durch den Wert des Grundstücks nicht gedeckten Betrage zur Anrechnung.

Zu § 15.

1. Der erste Absatz des § 15 stellt klar, daß nur der nach Abzug der Schulden und der sämtlichen mit der Sicherung und Regulierung des Nachlasses verbundenen Kosten verbleibende Überschuß der Erbschaftssteuer unterliegt, also dasjenige, was im früheren Erbschaftssteuergesetz als „reiner Ertrag" der Erbschaft oder des Vermächtnisses bezeichnet wurde.

Die „Begründung" hebt die Vergütung des Testamentsvollstreckers als eine dem Erben zur Last fallende und darum abzugsfähige Aufwendung besonders hervor.

2. Die Erbschaftssteuer selbst ist, wie im Gesetz zur Vermeidung von etwaigen Zweifeln und im Anschluß an andere deutsche Erbschaftssteuergesetze hervorgehoben ist, nicht abzugsfähig; der zu versteuernde reine Ertrag ergibt sich nicht erst nach Zahlung der Erbschaftssteuer, der Erbe steuert vielmehr vom Reinertrage der Erbschaft, wenn er die Steuer von demjenigen Betrage zahlt, den er ohne den Steuerabzug rein erhalten würde.

Digitized by Google

3. Zu den den Erben als solchen treffenden und deshalb nach § 15 abzugsfähigen Verbindlichkeiten gehören, wie das Gesetz ausdrücklich hervorhebt, insbesondere auch die Verbindlichkeiten aus Vermächtnissen. Nun findet sich in Testamenten nicht selten die Bestimmung, daß ein Vermächtnis frei von Erbschaftssteuer, also die von dem Vermächtnisnehmer geschuldete Erbschaftssteuer von dem mit dem Vermächtnisse Beschwerten seinerseits an Stelle des Vermächtnisnehmers zu entrichten ist. Für solche Fälle bezeichnet es die „Begründung" als nicht zweifelhaft, daß die dem Beschwerten auferlegte Verpflichtung, eine Forderung der Staatskasse an den Vermächtnisnehmer zu tilgen, den Wert des dem Beschwerten anfallenden Erwerbes vermindert, daß also hier der Beschwerte die für den Vermächtnisnehmer gezahlte Steuer ebenso wie den Betrag des Vermächtnisses selbst von dem Bruttowert seines Erwerbs kürzen darf; nur für den dann verbleibenden Rest des Erwerbs ist also der Beschwerte steuerpflichtig.

4. Das Oberlandesgericht hatte im Jahre 1889 in einem die Abzugsfähigkeit der dem Erben auferlegten Vermächtnissteuer feststellenden Urteil nebenbei ausgeführt, daß bei „abgabenfrei" ausgesetzten Vermächtnissen dem

Digitized by Google

Legatar außer dem Vermächtnis selbst noch der Betrag der durch Testament von ihm auf den Erben übertragenen Vermächtnissteuer mitvermacht und daß von diesem Steuerbetrage eine weitere dem Erben auferlegte Vermächtnissteuer zu entrichten sei, deren Betrag als dem Vermächtnisnehmer mitvermacht wiederum aus dem Nachlasse zu versteuern sei u. s. w.

Den bei solcher Auffassung zu erhebenden Vermächtnissteuerbetrag fand das Oberlandesgericht, indem es den Wert eines solchen Vermächtnisses mit x bezeichnete, mit Hilfe einer Gleichung, welche z. B. unter Annahme eines abgabenfreien Vermächtnisses von ℳ 10 000 und einer zehnprozentigen Steuer lautete: $x - {}^1/_{10}\,x = ℳ\ 10\,000$, und als Wert des Vermächtnisses den Betrag von ℳ 11 111,11$^1/_9$, als Vermächtnissteuerbetrag mithin ℳ 1 111,11$^1/_9$ das heißt $^1/_9$ des an den Legatar steuerfrei fallenden Betrages ergab.

Das Erbschaftsamt hatte dann infolge dieser oberlandesgerichtlichen Ausführungen bei abgabenfreien Vermächtnissen die Steuer zunächst in dem vorerwähnten Verhältnis erhoben, ist aber seit dem Jahre 1891 in Veranlassung einer Beschwerde und auf Anordnung des Senats von dieser Praxis wieder

Digitized by Google

abgekommen und hat seitdem in solchen Fällen die Steuer wieder wie früher nur von der vom Erblasser bestimmten Summe des Vermächtnisses erhoben.

Das jetzige Gesetz hat eine bezügliche ausdrückliche Bestimmung nicht aufgenommen, enthält sich vielmehr jeder Stellungnahme in dieser Frage; das Erbschaftsamt hat demgemäß seine letzterwähnte Erhebungsweise auch unter dem jetzigen Gesetz beibehalten.

5. In den letzten beiden Sätzen des ersten Absatzes ist ausgesprochen, daß nicht nur der Betrag einer dem Erwerber auferlegten Verpflichtung, sondern auch der Betrag einer durch die Zuwendung getilgten Verbindlichkeit des Erblassers gegenüber dem Erwerber von dem Betrage oder Werte der Zuwendung zu kürzen ist. Es ist hierbei zu denken namentlich an den Fall des legatum debiti und an den Fall, in welchem eine zu gunsten eines Dritten genommene Lebensversicherung dem Zweck dient, dem Dritten Befriedigung wegen einer diesem zustehenden Forderung zu gewähren — vergl. § 4 Absatz 4. —. Soweit die Zuwendung den Betrag der Forderung übersteigt, kommt selbstverständlich auch die Erbschaftssteuer wieder in Frage.

6. Im Absatz 2 ist für den Fall, daß

Digitized by Google

ein Nachlaß nur zum Teil nach Maßgabe dieses Gesetzes zu versteuern ist, eine entsprechende Verteilung der abzusetzenden Schulden und Lasten vorgesehen. Es folgt hieraus, daß die im § 12 dem Steuerpflichtigen auferlegte Auskunftspflicht sich auch auf die in Hamburg nicht steuerpflichtigen Nachlaßteile bezieht, da sonst die vorgeschriebene Schuldenverteilung nicht ausführbar wäre und die genaue Feststellung des zu besteuernden Betrages nicht erfolgen könnte. (Vergl. Anm. 1 zu § 12).

Hypotheken und dergleichen kommen bei dem außer dem Pfandgrundstück vorhandenen Nachlasse nur mit dem Betrage eines etwaigen Ausfalls in Betracht.

7. Nicht als Nachlaßverbindlichkeiten anzusehen und also nicht abzugsfähig sind nach höchstgerichtlicher Rechtsprechung Aufwendungen aus eigenen Mitteln des Erben für den Lebensunterhalt des Erblassers, wenn nach den Umständen anzunehmen ist, daß der Erbe diese Aufwendungen nicht animo recipiendi, nicht in der Verpflichtungsabsicht, sondern unentgeltlich, aus Liberalität in der Erwartung gemacht hat, daß der Erblasser ihm sein Vermögen letztwillig zuwenden oder sein gesetzliches Erbrecht ihm nicht entziehen werde.

Digitized by Google

Die Verpflichtungsabsicht hat der Erbe zu behaupten und zu beweisen. — (Vergl. Hanseat. Gerichtsz. Beiblatt 1886 Nr. 85 (reichsgerichtlich bestätigt). —

§ 16.

Die Erbschaftssteuer beträgt:

1) zwei vom Hundert für eigene Kinder des Erblassers, einschließlich der durch nachfolgende Ehe legitimierten oder durch Verfügung der Staatsgewalt für ehelich erklärten und der Einkindschaftskinder;
2) vier vom Hundert für die Abkömmlinge der zu 1 genannten Kinder, sowie für Schwieger- und Stiefkinder des Erblassers;
3) sechs vom Hundert für Geschwister, für Verwandte und Verschwägerte aufsteigender Linie, für an Kindesstatt angenommene Kinder und für Abkömmlinge solcher Kinder, sowie für Personen, welche den Erblasser an Kindesstatt angenommen haben;
4) acht vom Hundert für Personen, welche mit dem Erblasser in der Seitenlinie im dritten Grade verwandt sind;

Digitized by Google

5) zehn vom Hundert für alle übrigen Personen, insbesondere auch für juristische Personen.

Von einem steuerpflichtigen Erwerbe im Werte von mehr als ℳ 50 000 wird ein Zuschlag zu den Steuersätzen erhoben, welcher bei einem Erwerbe im Werte

von mehr als	bis einschließlich	vom Hundert
ℳ 50 000	ℳ 100 000	10
„ 100 000	„ 200 000	20
„ 200 000	„ 300 000	30
„ 300 000	„ 400 000	40
„ 400 000	„ 500 000	50
„ 500 000	„ 600 000	60
„ 600 000	„ 700 000	70
„ 700 000	„ 800 000	80
„ 800 000	„ 900 000	90
„ 900 000		100

beträgt. Der die Steuer für den Höchstbetrag der vorhergehenden Steuerstufe übersteigende Steuerbetrag wird nur erhoben, soweit er aus dem die vorhergehende Steuerstufe übersteigenden Wertbetrage des Erwerbes entnommen werden kann.

Digitized by Google

Zu § 16.

1. Bei gemeinschaftlichen Zuwendungen an gütergemeinschaftliche Ehegatten hat ebenso wie bei Zuwendungen an nicht in Gütergemeinschaft lebende Ehegatten grundsätzlich jeder derselben die ihm nach §§ 2091, 2157 B. G. B. zustehende Hälfte der Zuwendung nach Maßgabe seines Verwandtschaftsverhältnisses zum Erblasser zu versteuern. Man kann in diesem Falle ebensowenig wie bei einer der gütergemeinschaftlichen Ehefrau allein gemachten Zuwendung sagen, daß die Zuwendung in die Gütergemeinschaft und deshalb unmittelbar in die freie Verfügung des Ehemannes gefallen, also nur von diesem allein zu versteuern sei, denn dieser im Güterrecht wurzelnde Erwerb des Ehemannes hat den vorhergegangenen oder doch gleichzeitigen erbrechtlichen Erwerb der Ehefrau zur Voraussetzung; in die Gütergemeinschaft konnte also nur der reine Ertrag nach Abzug der die Ehefrau treffenden Erbschaftssteuer fallen, während es hinsichtlich solcher an die Ehefrau erfolgten Zuwendungen für den Ehemann an einem erbrechtlichen, die Erbschaftssteuer begründenden Erwerbe fehlt.

Doch wird, wenn Eltern ihr Kind und dessen Ehegatten als Bedachte bezeichnen, nach

Digitized by Google

§ 133 B. G. B. zu prüfen sein, namentlich bei vermachten Renten, ob nicht nach dem wirklichen Willen der Eltern das Kind allein oder doch in erster Linie als bedacht zu gelten hat.

2. Uneheliche Kinder gelten ihrem Vater gegenüber nach § 1589 Abs. 2 B. G. B. als nicht verwandt, sie müssen also, wenn sie nicht durch nachfolgende Ehe legitimiert und auch nicht durch Verfügung der Staatsgewalt für ehelich erklärt sind, einen etwa kraft Testaments oder Erbvertrages aus dem Nachlasse des Vaters ihnen zufallenden Erwerb von Todes wegen mit 10% versteuern; ebenso im umgekehrten Fall der Vater.

Im Verhältnis zur Mutter haben uneheliche Kinder nach § 1705 B. G. B. ohne weiteres die rechtliche Stellung ehelicher Kinder; bei einem Erwerb von Todes wegen aus dem Nachlasse der Mutter steuern sie also wie „eigene Kinder des Erblassers" mit 2%.

3. Als Stiefkinder des Erblassers werden auch die unehelichen Kinder seiner Ehefrau anzusehen sein, nicht aber die nicht geeinkindschafteten Stiefkinder des anderen Ehegatten.

4. Der Ehegatte eines Adoptivkindes des

Digitized by Google

Erblassers gilt nach § 1763 B. G. B. nicht als Schwiegerkind des Erblassers, zahlt also nicht 4% sondern 10% Steuer, ebenso wie Adoptiveltern das ihnen aus dem Nachlaß des Ehegatten ihres Adoptivkindes Zufallende nicht mit 6% sondern mit 10% zu versteuern haben, denn nach § 1763 B. G. B. gelten sie nicht als Schwiegereltern des Erblassers.

Das gleiche gilt im Verhältnis zwischen dem Ehegatten eines durch Verfügung der Staatsgewalt für ehelich erklärten Kindes und dem Vater (§ 1737 B. G. B.)

5. Abkömmlinge eines nicht geeinkindschafteten Stiefkindes des Erblassers zahlen wie Nichtverwandte 10% Erbschaftssteuer, da ein besonderer Steuersatz für sie im Gesetz nicht bestimmt ist. Dagegen zahlen die Einkindschaftskinder des leiblichen Kindes des Erblassers wie leibliche Enkel nur 4% Steuer, denn nach den Motiven ist es als selbstverständlich anzusehen, daß unter den „Abkömmlingen" und unter den „Verwandten in absteigender Linie" neben den ehelichen Abkömmlingen auch solche, welche diesen in erbrechtlicher Beziehung gleichgestellt sind, insbesondere auch Einkindschaftskinder zu verstehen sind. — (Vergl. Mitt. des Senats an die Bürgerschaft vom 9. Februar 1903 Nr. 28.)

Digitized by Google

6. Abkömmlinge von Adoptivkindern zahlen nach Nr. 3 auch dann nur 6% Steuer, wenn sie zur Zeit der Adoption schon vorhanden waren und doch der Vertrag mit ihnen nicht geschlossen war, da das Gesetz zwischen solchen Abkömmlingen, auf welche die Wirkungen der Annahme an Kindesstatt sich erstrecken und solchen, bei denen dies nach § 1762 nicht der Fall ist, nicht unterscheidet.

7. Verwandte aufsteigender Linie sind Eltern, Großeltern u. s. w., Verschwägerte aufsteigender Linie sind Schwiegereltern und Stiefeltern, einschließlich der Einkindschaftseltern; sie alle zahlen 6% Erbschaftssteuer.

8. Seitenverwandte dritten Grades sind Onkel, Tante, Neffe, Nichte; sie zahlen 8%. Vetter und Cousine sind ebenso wie Großonkel, Großtante und Geschwisterenkel Seitenverwandte vierten Grades und zahlen wie Nichtverwandte 10%.

9. Adoptiveltern, welche nach früherem Recht 10% Erbschaftssteuer zahlten, sind jetzt den Adoptivkindern mit 6% gleichgestellt; da dieselben nach § 1759 B. G. B. ein gesetzliches Erbrecht nicht haben, kommen bei ihnen nur Zuwendungen durch Testament oder Erbvertrag in Betracht.

10. Wenn durch Verfügung der Staats-

Digitized by Google

gewalt für ehelich erklärte Kinder von den Verwandten des Vaters etwas erben, so zahlen sie 10% Steuer, ebenso umgekehrt die Verwandten des Vaters, denn nach § 1737 B. G. B. erstrecken sich die Wirkungen der Ehelichkeitserklärung auf die Verwandten des Vaters nicht. Dasselbe gilt nach § 1763 B. G. B. für das Verhältnis zwischen dem Adoptivkinde und den Verwandten des Annehmenden.

11. Nichthamburgische Stiftungen, Vereine und Anstalten, welche wohltätige oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, zahlen als juristische Personen nach Nr. 5 10% Erbschaftssteuer.

12. Das Gesetz geht davon aus, daß in Ansehung der Erbschaftssteuerpflicht alle dem Steuerpflichtigen aus demselben Nachlasse anfallenden Vermögensvorteile zusammengerechnet werden und daß der durch solche Zusammenrechnung sich ergebende Betrag den Maßstab für die zu berechnende Erbschaftssteuer abgibt, da sonst durch entsprechende Testamentsbestimmungen erhebliche Umgehungen des Gesetzes möglich wären.

Dieser Grundsatz ist im § 17 bei Festsetzung der Steuerbefreiungsbestimmungen ausdrücklich ausgesprochen worden; daß dies nicht schon im § 16 bei Festsetzung des Steuer-

Digitized by Google

zuschlags, für den die Zusammenrechnung auch nicht unwichtig ist, geschehen ist, erklärt sich historisch daraus, daß der vom Steuerzuschlag handelnde Absatz 2 des § 16 erst nachträglich infolge der Beschlüsse der Senats- und Bürgerschafts-Kommission zur Erwägung der Frage der Vermehrung der ordentlichen Staatseinnahmen in das im übrigen bereits fertige Gesetz hineingeschoben worden ist.

Wenn daher zum Beispiel ein Vater im Testament bestimmt, daß sein Sohn und Universalerbe den Nachlaß im Gesamtbetrage von M. 500 000 zur einen Hälfte sofort, zur anderen Hälfte bei vollendetem 30. Lebensjahre erhalten soll und letzterer Zeitpunkt erst nach dem Erbfall eintritt, so hat der Sohn zunächst 2% von M 250 000 mit M 5 000 und 30% Zuschlag mit M. 1 500, bei Anfall der zweiten Hälfte aber 2% von M. 250 000 mit M 5 000 und 50% Zuschlag von M 10 000 mit M 5 000 abzüglich des früher gezahlten Zuschlags von M. 1 500, mithin restlich M 3 500, im ganzen also jetzt noch M 8 500 zu entrichten.

13. Auch bei wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen findet die Zusammenrechnung in der vorstehend zu 12 bezeichneten Weise statt und ist der Zuschlag, und zwar auch für die

Digitized by Google

früheren nach Inkrafttreten des Gesetzes bezogenen Nutzungen, zu erheben, sobald der Gesamtbetrag der bezogenen Nutzungen die im § 16 bestimmten Beträge übersteigt.

14. Die vor dem Inkrafttreten des Gesetzes erfolgten Anfälle werden durch den Zuschlag nicht betroffen und dürfen deshalb bei der Zusammenrechnung nicht mitgezählt werden, da eine dem Gesetz rückwirkende Kraft beilegende Bestimmung, wie sie in den §§ 3 und 4 bezüglich der ausgleichungspflichtigen Zuwendungen und Schenkungen sich findet, für den Steuerzuschlag allgemein nicht getroffen ist.

Auf die erwähnten Zuwendungen der §§ 3 und 4 findet natürlich auch der Zuschlag Anwendung, da sie als unter der Herrschaft des Gesetzes erfolgte Anfälle gelten, sobald die Erbschaft oder der Erbteil, auf welche die Zuwendung angerechnet wird, unter der Herrschaft des Gesetzes anfällt; auf sie findet das Gesetz in vollem Umfange Anwendung. (Vergl. Anm. 1 zu § 3.)

15. Der Bestimmung im letzten Satz des § 16 betreffend die teilweise Nichterhebung des Steuerzuschlags bei geringfügiger Überschreitung der vorhergehenden Steuerstufe liegt derselbe Zweck und Gedanke zu Grunde,

Digitized by Google

wie der schon aus dem früheren Gesetz übernommenen Bestimmung im § 17 Absatz 2 Satz 1 betreffend die teilweise Nichterhebung der Steuer bei geringfügiger Überschreitung des steuerfreien Betrages.

Ohne jene Bestimmung würde beispielsweise ein Kind, welches ℳ 50 010 erbt, bei der um den Zuschlag von 10% des gewöhnlichen Steuersatzes erhöhten Steuer von 2% ℳ 1 100.22 an Steuer zahlen müssen, also ℳ 48 899.78 als reinen Ertrag haben, während es, wenn sein Erbteil nur ℳ 50 000 betrüge, bei einer zuschlagsfreien Steuer von 2% ℳ 49 000 als reinen Ertrag haben, sich also besser stehen würde als bei dem höheren Erbteil. Um dieses Mißverhältnis zu vermeiden, wird im Beispielsfalle der Steuerzuschlag von ℳ 100.02 auf ℳ 9.98 ermäßigt, so daß dem Kinde jedenfalls derjenige reine Ertrag bleibt, den es haben würde, wenn sein Erbteil nur ℳ 50 000 betragen hätte.

16. Wenn Ehegatten im gemeinschaftlichen Testament, durch das sie sich gegenseitig als Erben einsetzen, bestimmen, daß nach dem Tode des Überlebenden der beiderseitige Nachlaß an einen Dritten fallen soll, so ist, sofern nicht der Fall des § 2269 B. G. B. vorliegt, in Ansehung der Steuerpflicht im allgemeinen

Digitized by Google

anzunehmen, daß jeder Ehegatte nur über sein Vermögen verfügt und den Dritten, falls der andere Ehegatte zuletzt verstirbt, zum Nacherben, andernfalls zum Ersatzerben ernannt hat.

Welcher Teil des beiderseitigen Nachlasses hierbei von dem einen Ehegatten und welcher Teil von dem anderen Ehegatten auf den Dritten vererbt, ist Tatsachenfrage und im Einzelfalle vom Steuerpflichtigen darzulegen. Bei allgemeiner Gütergemeinschaft ist nach § 1476 B. G. B. jeder Teil auf die Hälfte anzunehmen, sofern es sich nicht um eine vor dem Inkrafttreten des Bürgerlichen Gesetzbuches aufgelöste hamburgische Ehe handelt und deshalb § 20 des hamburgischen Güterstandsgesetzes vom 14. Juli 1899 zur Anwendung kommt, also das Verhältnis der statutarischen Portionen des alten hamburgischen Rechts maßgebend ist.

Für jeden Teil ist der Steuersatz nach Maßgabe des Verwandtschaftsverhältnisses des Dritten zu dem betreffenden Ehegatten zu entrichten. Gilt der Dritte nach § 2269 B. G. B. für den gesamten Nachlaß als Erbe des zuletzt verstorbenen Ehegatten, so ist nur das Verwandtschaftsverhältnis zum Letzteren für den Steuersatz maßgebend.

Digitized by Google

§ 17.

Von der Erbschaftssteuer sind befreit:

1) der Ehegatte des Erblassers;
2) hamburgische Stiftungen, Vereine und Anstalten, welche wohltätige oder gemeinnützige Zwecke verfolgen; die Entscheidung darüber, ob diese Voraussetzung vorliegt, trifft der Senat;
3) Die im § 16 unter 1 bezeichneten Personen und deren Abkömmlinge, soweit der Erwerb aus Kleidungsstücken, Betten, Wäsche, Haus- und Küchengerät besteht;
4) die Verwandten des Erblassers in auf- und absteigender Linie, sofern der Wert des ihnen zukommenden Vermögensvorteils den Betrag von M. 5000 nicht übersteigt; für die im § 16 Ziffer 1 genannten Kinder des Erblassers, falls sie minderjährig oder erwerbsunfähig sind, erhöht sich dieser Betrag auf M 10000; auf die vorstehend bezeichneten Beträge wird der Wert derjenigen Gegenstände, von welchen nach der Vorschrift unter 3 eine Erb-

Digitized by Google

schaftssteuer nicht erhoben wird, nicht angerechnet;

5) alle übrigen Personen, sofern der Wert des ihnen zukommenden Vermögensvorteils den Betrag von M. 500 nicht übersteigt; für Personen, welche mit dem Erblasser bis zu dessen Tode mindestens drei Jahre lang in häuslicher Gemeinschaft gelebt haben, erhöht sich dieser Betrag auf M. 1000.

Übersteigt der Wert eines Erwerbes von Todes wegen den nach den Vorschriften unter 4 und 5 steuerfreien Betrag, so wird die Erbschaftssteuer nur erhoben, soweit sie aus dem überschießenden Betrage entnommen werden kann. Bei Anwendung der Vorschriften unter 4 und 5 werden alle dem Steuerpflichtigen aus demselben Nachlasse anfallenden Vermögensvorteile mit Einschluß der der Erbschaftssteuer unterliegenden Zuwendungen unter Lebenden zusammengerechnet. Insbesondere werden wiederkehrende Bezüge miteinander und mit dem sonstigen dem Steuerpflichtigen aus dem Nach-

Digitized by Google

lasse zufallenden Vermögen zusammengerechnet. Wiederkehrende Bezüge unterliegen jedoch, falls der Wert einer Jahresleistung hinter dem steuerfreien Betrage zurückbleibt, der Erbschaftssteuer nur insoweit, als der durch Zusammenrechnung der einzelnen Leistungen ermittelte Gesamtbetrag den steuerfreien Betrag übersteigt. Ein Anspruch auf wiederkehrende Bezüge bleibt überhaupt steuerfrei, wenn der erste Bezug dem Steuerpflichtigen vor dem Inkrafttreten dieses Gesetzes zugefallen ist und nach dem bis dahin geltenden Recht eine Steuerpflicht nicht begründet war.

Soweit nach Staatsverträgen, Herkommen oder völkerrechtlichen Grundsätzen die Nachlässe von Angehörigen anderer Staaten einer Erbschaftssteuer nicht unterliegen, bleiben die bestehenden Grundsätze unberührt. Die Entscheidung darüber, ob nach diesen Grundsätzen Steuerfreiheit besteht, trifft der Senat.

Zu § 17.

1. Die Entscheidung der Frage, ob eine steuerfreie Stiftung oder dergleichen vorliegt, ist nach der „Begründung", da die Grenzlinie

Digitized by Google

oft zweifelhaft ist, und nicht allein rechtliche Gesichtspunkte den Ausschlag geben, für den Rechtsweg nicht geeignet und deshalb dem Senat vorbehalten. Die Entscheidung des Senats soll natürlich nur dann vom Erbschaftsamt angerufen werden, wenn über die Voraussetzung der Steuerfreiheit Zweifel bestehen.

2. Als steuerfreie hamburgische Stiftungen hat das Erbschaftsamt auch hier bestehende Hilfsstellen auswärtiger Stiftungen anerkannt, zum Beispiel den hiesigen Hilfsverein der evangelisch-lutherischen Missionsgesellschaft in Leipzig. Entscheidend dafür ist, daß der genannte Hilfsverein nicht nur hier domiziliert ist, sondern auch seine Tätigkeit im hiesigen Gebiet ausübt, indem er für die von ihm verfolgten Zwecke Gelder sammelt. Wenn auch die Gelder für die auswärtige Mission Verwendung finden, so liegt es doch auch im hamburgischen Interesse, daß für die Beteiligung der Hamburger an jenem Zweck hier eine in ihren Funktionen selbständige Sammelstelle eingerichtet wird und dadurch der Umfang der auf jenem Gebiet speziell in Hamburg geübten Wohltätigkeit in die Erscheinung tritt.

Es ist kein Merkmal der hamburgischen Stiftung, daß deren Mittel ausschließlich Hamburgern oder hamburgischen Zwecken zugute kommen.

Digitized by Google

3. Da nach § 1936 B. G. B. für das gesetzliche Erbrecht des Fiskus an herrenlosen Nachlässen nicht mehr, wie früher in Hamburg, der letzte Wohnsitz, sondern die Staatsangehörigkeit des Erblassers entscheidend ist, werden jetzt die herrenlosen Nachlässe in Hamburg zuletzt wohnhaft gewesener Erblasser, wenn diese nicht die hamburgische Staatsangehörigkeit besaßen, nicht mehr dem hamburgischen Fiskus, sondern einem anderen Fiskus zugesprochen. Solche einem nichthamburgischen Landesfiskus zugesprochene Nachlässe unterliegen, da nur hamburgische Stiftungen Steuerfreiheit genießen, der hamburgischen Erbschaftssteuer.

Der Preußische Fiskus ist also in Hamburg erbschaftssteuerpflichtig.

Dagegen ist für den Reichsfiskus, dem der herrenlose Nachlaß zufällt, wenn der Erblasser ein Deutscher war, der keinem Bundesstaat angehörte, nach Laband (Das Staatsrecht des Deutschen Reiches B. II Seite 852) Freiheit von Staatssteuern staatsrechtlich anerkannt, teils weil der Reichsfiskus in jedem einzelnen Bundesstaat als einheimischer Fiskus zu erachten ist und die Verwaltungstätigkeit des Reiches im Interesse der Gesamtheit ausgeübt wird, teils weil die Kosten des

Digitized by Google

Reiches von den Bundesgliedern in Form von Matrikularbeiträgen gemeinschaftlich zu tragen sind und den Einzelstaaten nicht zugestanden werden kann, durch eine in ihr Belieben gestellte Steuergesetzgebung sich Gegenforderungen gegen den Reichsfiskus zu verschaffen, die sie gegen die Matrikularbeiträge aufrechnen könnten. Eine ausdrückliche Anerkennung dieses staatsrechtlichen Grundsatzes, daß der Reichsfiskus in jedem Gliedstaate des Bundes dem Landesfiskus gleichgestellt ist, ist in dem Reichsgesetz über die Rechtsverhältnisse der zum dienstlichen Gebrauch einer Reichsverwaltung bestimmten Gegenstände vom 25. Mai 1873 (Rgbl. 1873 S. 113) § 1 Absatz 2 enthalten, wonach hinsichtlich der Befreiung von Steuern und sonstigen dinglichen Lasten die im Eigentum des Reichs befindlichen Gegenstände den im Eigentum des einzelnen Staats befindlichen gleichartigen Gegenständen gleichgestellt sind. Auch darin ist jener Grundsatz zum Ausdruck gelangt, daß die Reichsbank und ihre Zweiganstalten im gesamten Reichsgebiet frei sind von staatlichen Einkommen- und Gewerbesteuern. (Bankgesetz vom 14. März 1875 — Rgbl. 1875 Seite 183.)

4. Die Steuerfreiheit des Hausgeräts

Digitized by Google

und dergleichen ist nicht nur wie bisher den Kindern ersten Grades, sondern allen Abkömmlingen des Erblassers gewährt, und zwar in dem in Anmerkung 5 zu § 16 dargelegten weiteren Wortsinne des Wortes „Abkömmlinge".

5. Der Begriff des Hausgeräts ist im weitesten Sinne zu fassen, so daß nicht nur eigentliche Gebrauchsgegenstände, sondern auch Luxusgegenstände, z. B. Ölgemälde, dahin gehören, sowie das ganze im Haushalt vorhandene Silbergeschirr im weitesten Umfange. Entscheidend ist, ob solche Gegenstände zu dem den Zwecken des Eigentümers dienenden Hausrat gehören; dies ist bei Bildern nur dann der Fall, wenn sie zur Ausschmückung der Wohnung dienen, dagegen unterliegen Sammlungen von Gemälden oder kunstgewerblichen Gegenständen, die der Besitzer nicht allein für sich und seine Angehörigen, sondern auch zur Besichtigung für weitere Kreise des Publikums angeschafft hat, der Steuer.

6. Da ausgleichungspflichtige Zuwendungen in Ansehung der Steuer dem Erwerb von Todeswegen aus dem Nachlasse völlig gleichgestellt sind, müssen naturgemäß auch die Befreiungsbestimmungen auf sie Anwendung finden; sie genießen deshalb, soweit sie aus

Digitized by Google

den im § 17 Nr. 3 bezeichneten Gegenständen bestanden haben, Steuerfreiheit.

7. Eine Erhöhung der steuerfreien Summe von ℳ 5 000 auf ℳ 10 000 infolge von Minderjährigkeit oder Erwerbsunfähigkeit findet nur bei Kindern ersten Grades, und zwar in dem erweiterten Begriff des § 16 Nr. 1, nicht bei weiteren Abkömmlingen des Erblassers statt.

8. Zu den Verwandten absteigender Linie, für welche ein nicht mehr als ℳ 5 000 resp. ℳ 10 000 betragender Erwerb steuerfrei ist, gehören außer den im § 16 Nr. 1 und 2 bezeichneten Personen auch Adoptivkinder des Erblassers und deren Abkömmlinge, denn sie sind in erbrechtlicher Beziehung den ehelichen Abkömmlingen nach §§ 1757 und 1762 B. G. B. gleichgestellt.

Nach dieser ratio legis würden Adoptiveltern nur ℳ 500 frei haben, denn sie sind nach § 1759 den Verwandten aufsteigender Linie erbrechtlich nicht gleichgestellt. (Vergl. Mitteil. des Senats an die Bürgerschaft Nr. 28 von 1903.)

9. Die Erhöhung der Befreiungsziffer von ℳ 500 auf ℳ 1 000 im § 17 Nr. 5 setzt voraus, daß der Bedachte beim Tode des Erblassers in dessen häuslicher Gemeinschaft

Digitized by Google

lebte und die letzten drei Jahre ununterbrochen in dieser Gemeinschaft gelebt hat. Daher genügt es für diese erhöhte Steuerbefreiung nicht, wenn der beim Tode des Erblassers mit letzterem in häuslicher Gemeinschaft lebende Bedachte zwar im ganzen diese Gemeinschaft drei Jahre lang geteilt hat, der dreijährige Zeitraum aber aus mehreren kleineren Zeiträumen, zwischen denen die Gemeinschaft nicht nur vorübergehend, sondern endgültig aufgehoben war, sich zusammensetzt. Selbstverständlich heben nur vorübergehende Unterbrechungen (Erholungsreisen, Kuraufenthalt im Krankenhause und dergleichen) die häusliche Gemeinschaft im Sinne des Gesetzes nicht auf und unterbrechen den Zusammenhang des dreijährigen Zeitraums nicht.

10. Wegen teilweiser Nichterhebung der Steuer bei geringfügiger Überschreitung des steuerfreien Betrages, wenn die Steuer durch den überschießenden Betrag nicht voll gedeckt wird, vergleiche die Bemerkungen in Anmerkung 15 zu § 16.

11. Den Erwerb aus den in anderen deutschen Bundesstaaten belegenen Grundstücken wird man bei Anwendung der Steuerbefreiungsvorschriften dem in Hamburg steuerpflichtigen übrigen Nachlasse nicht hinzurechnen

Digitized by Google

dürfen, denn solche Grundstücke sind nach § 1 von der Erbschaftssteuer frei, sie scheiden also für die Anwendung des Gesetzes in jeder Beziehung aus und dürfen deshalb auch nicht mittelbar der hamburgischen Steuer dadurch dienstbar gemacht werden, daß man einen Erwerb besteuert, der ohne solche Hinzurechnung den steuerfreien Betrag nicht überschreitet. Es wird also in solchem Fall von Erhebung der Steuer abzusehen sein, auch wenn der Erwerber aus dem auswärtigen Grundeigentum erhebliche Bereicherung erfährt.

Aus demselben Grunde wird der Erwerb aus hamburgischen Grundstücken steuerfrei zu lassen sein, wenn derselbe ohne Hinzurechnung des übrigen, wegen auswärtigen Wohnsitzes des Erblassers hier nicht steuerpflichtigen Nachlasses den steuerfreien Betrag nicht überschreitet.

Die Worte „aus demselben Nachlasse" sind nach dem an der Spitze dieses Kommentars zum Ausdruck gebrachten Fundamentalgrundsatz des Gesetzes dahin zu verstehen, daß alle zusammenzurechnenden Vermögensvorteile im Herrschaftsgebiete des Gesetzes angefallen sein müssen; dies ist aber bei den in einem anderen deutschen Bundesstaat belegenen Grundstücken und, wenn der Erblasser seinen letzten Wohnsitz nicht in Hamburg

Digitized by Google

hatte, bezüglich des gesamten nicht aus hamburgischen Grundstücken bestehenden Nachlasses nicht der Fall.

Große finanzielle Bedeutung hat diese Frage nicht, weil es sich in solchen Fällen für Hamburg immer nur darum handelt, ob ein den steuerfreien Betrag nicht überschreitender Erwerb lediglich deshalb besteuert werden soll, weil dem Erwerber auch noch anderweitiger, hier nicht steuerpflichtiger Erwerb aus dem Nachlasse desselben Erblassers zugefallen ist, also immer nur um ganz geringfügige Steuerbeträge.

12. Abgesehen von dem in der Anmerkung 4 zu § 3 besprochenen Falle der Nichtidentität des Empfängers der Zuwendung und des ausgleichungspflichtigen Abkömmlings, in welchem wegen der eigenartigen Konstruktion des Falles eine Zusammenrechnung von Zuwendung und Erbteil nicht konsequent erscheint, findet auch eine Zusammenrechnung von Zuwendung und Erbteil mit einander statt, und zwar sowohl in Ansehung der Steuerbefreiungsgrenze als auch in Ansehung des Steuerzuschlags. — Vergleiche Anmerkung 12 zu § 16.

Es wird also die Steuer beziehungsweise der Zuschlag oder der höhere Zuschlag erhoben,

Digitized by Google

wenn auch nur beide zusammen die Befreiungsgrenze oder die mit keinem oder geringerem Zuschlag belastete Steuerstufe übersteigen, mag auch die Zuwendung für sich oder der Erbteil für sich jene Grenzen nicht überschreiten.

13. Zur Ausschließung aller Zweifel ist im Gesetz noch besonders zum Ausdruck gebracht, daß auch bei wiederkehrenden Bezügen eine Zusammenrechnung stattfindet, und zwar nicht nur untereinander, sondern auch mit den dem Steuerpflichtigen aus demselben Nachlaß zukommenden Kapitalanfällen oder sonstigen Vermögensvorteilen.

14. Wenn bei wiederkehrenden Bezügen die einzelne Leistung den steuerfreien Betrag nicht überschreitet, so würde es für den Rentenempfänger eine unbillige Härte bedeuten, wenn er in dem Jahre, in dem die Befreiungsgrenze durch den Gesamtbetrag der bis dahin bezogenen Renten überschritten wird, auch die bisher empfangenen und in der Regel verbrauchten Beträge nachträglich versteuern sollte; das Rentenlegat unterliegt deshalb der Steuer nur soweit, als der Gesamtbetrag der bezogenen Jahresleistungen den steuerfreien Betrag übersteigt.

Wenn also zum Beispiel die Jahresrente eines mit dem Erblasser nicht Verwandten

Digitized by Google

M. 200 beträgt, so würde der Empfänger, nachdem durch die dritte Jahresleistung der Gesamtbezug auf M 600 gestiegen ist, nur M 100 zu versteuern haben; vom nächsten Jahre an ist dann der jedesmalige Jahresbetrag von M 200 voll zu versteuern.

Wird dagegen nicht die einzelne Jahresleistung, sondern das Bezugsrecht als solches versteuert, die Rentensteuer also gemäß §§ 7 und 8 abgelöst, so findet, wie durch die Fassung des Gesetzes zum Ausdruck gebracht und in der „Begründung" ausdrücklich ausgesprochen ist, eine Kürzung der Ablösungssumme um den dem steuerfreien Betrage entsprechenden Steuerbetrag nicht statt, da in solchem Falle der Grund einer solchen Kürzung, den Steuerpflichtigen gegen die Härte einer nachträglichen Versteuerung bereits verzehrter Renten zu schützen, nicht vorliegt.

Als selbstverständlich ist im Gesetze nicht besonders hervorgehoben worden, daß für die Steuerbefreiung des Rentenlegats dann kein Raum ist, wenn zwar die einzelne Jahresleistung den steuerfreien Betrag nicht übersteigt, der Rentenempfänger aber außer der Rente auch andere Zuwendungen erhalten hat, durch welche allein oder zusammen mit der Rente die Steuerbefreiungsgrenze überschritten wird.

Digitized by Google

15. Der Schlußsatz des zweiten Absatzes bezieht sich auf die Fälle des Abschnitts II G. Absatz 2 des Erbschaftssteuergesetzes vom 19. Dezember 1898, nämlich auf alle Renten der Abkömmlinge des Erblassers, deren erster Bezug vor der mit dem 1. Januar 1894 erfolgten Einführung der Deszendentensteuer, also steuerfrei, angefallen ist, und auf diejenigen sonstigen Renten, deren Jahresleistung den gesetzlich steuerfreien Betrag nicht übersteigt und deren erster Bezug vor dem Inkrafttreten des eine Zusammenrechnung der Jahresleistungen zuerst anordnenden Erbschaftssteuergesetzes vom 19. Dezember 1898 angefallen ist. Diese Renten bleiben also auch ferner steuerfrei.

16. Der letzte Absatz des § 17 enthält eine an sich selbstverständliche, mit der bisherigen Praxis des Erbschaftsamts sich deckende Vorschrift über die Steuerfreiheit der Nachlässe der Vertreter fremder Staaten.

Nicht auf die den fremden Staatsvertretern persönlich etwa zustehende Erbschaftssteuerfreiheit, falls sie als Erben bei einem in Hamburg steuerpflichtigen Nachlasse beteiligt sind, bezieht sich die Vorschrift, obwohl auch hier selbstverständlich Staatsverträge, Herkommen und völkerrechtliche Grundsätze ent-

Digitized by Google

scheidend sein müssen, sondern darauf, ob die Nachlässe solcher verstorbenen fremden Staatsvertreter, deren letzter Wohnsitz Hamburg war, der hiesigen Erbschaftssteuer unterliegen.

Rechtlich entscheidend wird hier sein, ob dem verstorbenen Staatsvertreter das Recht der Exterritorialität zugestanden hat oder nicht. Böhm, „Internationale Nachlaßbehandlung" Seite 562 räumt den „Gesandten" aus völkerrechtlichen Gründen weitgehendste Exterritorialität ein und bezeichnet insbesondere auch den Nachlaß desselben als „frei von jeder Art von Erbschaftssteuer", er fügt aber hinzu, daß den „Konsuln" die diplomatischen Privilegien nur insoweit zustehen, als sie ihnen durch die vertragsmäßigen Vereinbarungen in den Konsularverträgen gesichert sind.

Es wird aber den Regeln internationaler Courtoisie entsprechen, auch in den Fällen, in denen dem Staatsvertreter das Recht der Exterritorialität nicht zustand, seinem Nachlasse weitgehendste Erbschaftssteuerfreiheit zuzugestehen, sofern der verstorbene Vertreter des fremden Staats nicht etwa hamburgischer Staatsangehöriger gewesen ist, in welchem Falle die Steuerpflichtigkeit seines Nachlasses, von etwaigen Staatsverträgen abgesehen, nicht fraglich sein kann.

Digitized by Google

§ 18.

Ist der Steuerpflichtige aus einer der Erbschaftssteuer unterliegenden Zuwendung unter Lebenden zur Zeit des Erbfalles nicht mehr bereichert, so wird von dieser Zuwendung die Erbschaftssteuer nur erhoben, soweit sie aus einem dem Steuerpflichtigen aus dem Nachlasse des Erblassers zufallenden Erwerbe von Todes wegen ohne Beeinträchtigung des nach § 17 unter 4 und 5 steuerfreien Betrages entnommen werden kann.

Bildet ein Grundstück den Gegenstand einer der Erbschaftssteuer unterliegenden Zuwendung unter Lebenden, so ist die nach § 4 Abs. 1 des Gesetzes, betreffend die Immobilienabgabe, vom 1. März 1882 zu erhebende Immobilienabgabe auf die von dem Grundstücke zu entrichtende Erbschaftssteuer in Anrechnung zu bringen.

Zu § 18.

1. Aus dem ersten Absatz folgt, daß auch von den bis zum Erbfall verlorenen Zuwendungen unter Lebenden die Erbschaftssteuer zu entrichten ist, wenn nur der

Digitized by Google

Steuerpflichtige nach Entrichtung der Erbteils- und der Zuwendungssteuer aus dem Erwerb, auf den die verlorene Zuwendung anzurechnen ist, noch ℳ 5000 bezw. ℳ 500 für sich übrig behält.

2. Ist die Zuwendung nicht verloren, so ist die volle Steuer für dieselbe zu entrichten, auch wenn der Steuerpflichtige als Erbteil aus dem Nachlasse nichts mehr erhält. Übersteigt in diesem Falle die Zuwendung oder der nicht verlorene Teil derselben nicht den steuerfreien Betrag, so ist keine Steuer zu entrichten, ebenso wie in dem Falle, daß die Zuwendung oder der nicht verlorene Teil derselben mit dem sonstigen Erwerbe des Steuerpflichtigen aus demselben Nachlasse zusammen die Befreiungsgrenze nicht übersteigt.

3. Der zweite Absatz betrifft die aus dem Erbschaftssteuergesetz vom 19. Dezember 1898 übernommene, nach ihrem geistigen Urheber sogenannte „lex Wex“.

Die Absicht des Immobilienabgabe-Gesetzes, den Erwerber eines durch einen Liberalitätsakt ihm zugefallenen Grundstücks von der Immobilienabgabe insoweit zu befreien, als er für das Grundstück Erbschaftssteuer zu zahlen hat, wurde vor der Einbeziehung der ausgleichungspflichtigen Zuwendungen und

Digitized by Google

der Schenkungen in die Erbschaftssteuerpflicht dadurch voll erreicht, daß im Immobilienabgabe-Gesetz die Erbnehmer und Legatare unter der erwähnten Voraussetzung von der Immobilienabgabe frei erklärt wurden. Trat ein solcher Fall ein, so blieb die Immobilienabgabe unerhoben. Es konnte damals nicht vorkommen, daß ein durch ausgleichungspflichtige Zuwendung oder durch Schenkung zum Erwerbe eines Grundstücks Gelangter von solchem Grundstück Erbschaftssteuer zu zahlen hatte, und bedurfte es deshalb der Erwähnung eines solchen Erwerbers in der Befreiungsbestimmung des § 4 Absatz 4 Nr. 1 des Immobilienabgabe-Gesetzes nicht.

Nachdem aber durch das Erbschaftssteuergesetz vom 9. Mai 1894 die ausgleichungspflichtigen Zuwendungen und die Schenkungen unter gewissen Voraussetzungen der Erbschaftssteuer unterworfen worden sind, konnte es vorkommen, daß ein solcher Erwerber, der bei dem Erwerbe schon nach § 4 Absatz 1 des Immobilienabgabe-Gesetzes die ermäßigte Immobilienabgabe bezahlt hatte, später nach dem Tode des Zuwendenden für dasselbe Grundstück noch Erbschaftssteuer entrichten mußte.

Zur Beseitigung dieses der Absicht des Immobilienabgabe-Gesetzes widerstreitenden

Digitized by Google

Mißverhältnisses ist deshalb jetzt die in den Fällen der §§ 3 und 4 zu berechnende, ein Grundstück betreffende Erbschaftssteuer um den Betrag der ermäßigten Immobilienabgabe zu kürzen, so daß die betreffenden Grundstückserwerber den in dem Immobilienabgabe-Gesetz begünstigten Erbnehmern und Legataren gleichgestellt sind.

§ 19.

Testamentsvollstrecker, Nachlaßpfleger und Nachlaßverwalter sind zur Entrichtung oder Sicherstellung der Erbschaftssteuer aus dem von ihnen verwalteten Nachlasse verpflichtet. Sie haften, wenn sie den Nachlaß ohne Erfüllung dieser Verpflichtung auskehren, für die Entrichtung der Steuer der Staatskasse gegenüber neben dem Steuerpflichtigen als Gesamtschuldner. Diese Vorschrift findet auf den gesetzlichen Vertreter des Steuerpflichtigen entsprechende Anwendung.

Zu § 19.

1. Die Testamentsvollstrecker und die anderen zur Verwaltung eines Nachlasses berufenen Personen haften an sich nur mit dem

Digitized by Google

ihrer Verwaltung unterliegenden Nachlasse für die Steuer; die Haftung wird eine persönliche erst dadurch, daß sie, ohne diese auf dem Nachlasse ruhende Verpflichtung erfüllt zu haben, den Nachlaß auskehren.

Wegen des Begriffs „Nachlaßpfleger" und „Nachlaßverwalter" vergleiche Anmerkung 2 zu § 13.

2. Wer als „gesetzlicher Vertreter" des Steuerpflichtigen in Betracht kommt, ergeben die Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuches über die elterliche Gewalt (§ 1626 ff., § 1684 ff.), über die Vormundschaft (§ 1773 ff., § 1897 ff.) und über die Pflegschaft (§ 1915 ff.)

Der Ehemann ist nicht gesetzlicher Vertreter seiner Ehefrau.

3. Bevollmächtigte eines Steuerpflichtigen haften als solche für die Erbschaftssteuer nicht, auch wenn sie wußten, daß es sich um steuerpflichtiges Vermögen handelte und sie das Kapital ohne Entrichtung der Steuer auskehrten. — Vergleiche Bürgerschaftlichen Ausschußbericht Seite 5 und 9. —

Die Testamentsvollstrecker u. s. w. werden also vorsichtigerweise an Bevollmächtigte von Steuerpflichtigen nur unter Abzug der Erbschaftssteuer auskehren, nicht anders wie an den Steuerpflichtigen selbst.

Digitized by Google

§ 20.

Der Anspruch der Staatskasse auf die Erbschaftssteuer verjährt in zehn Jahren. Die Frist beginnt mit dem Schlusse des Jahres, in welchem die Steuer zu entrichten ist, im Falle einer erfolgen Sicherstellung der Steuer jedoch nicht vor Ablauf des Jahres, in welchem die Sicherheit erloschen ist.

Zu § 20.

1. Nach den in den Anmerkungen zu § 2 des Gesetzes erörterten Gesichtspunkten wird anzunehmen sein, daß der Erbschaftssteueranspruch entsteht und also rechtlich die Steuer zu entrichten ist in dem Augenblick, in dem der steuerpflichtige Vorgang sich ereignet, das heißt im Augenblick des tatsächlichen Erwerbs.

Da es aber nach den besonderen für die Erhebung der Erbschaftssteuer in Betracht kommenden Verhältnissen im Einzelfalle zweifelhaft sein kann, in welchem genauen Zeitpunkt der tatsächliche Erwerb sich vollzogen und also die Verjährung des Steueranspruchs nach § 198 B. G. B. begonnen hat, verlegt das Gesetz zur möglichsten Vermeidung von Zweifeln den Beginn der Verjährungsfrist auf

Digitized by Google

den Schluß des Jahres, in welchem die Steuer zu entrichten, der Steueranspruch also entstanden ist. Dadurch werden die Zweifelsfälle, wenn die Verjährungsfrage je praktisch werden sollte, jedenfalls sehr wenig zahlreich sein.

2. Die Vorschrift, daß die Verjährung sichergestellter Steuerforderungen nicht vor Ablauf des Jahres, in welchem die Sicherheit erlassen ist, beginnen soll, greift weiter, als die Vorschrift in § 223 B. G. B., welche bei Hypotheken oder sonstigen durch Pfandrecht gesicherten Forderungen die Verjährung nicht hemmt, sondern nur die Befriedigung aus dem verhafteten Gegenstande nach der Verjährung gestattet. Nach § 21 wird vielmehr auch der persönliche Anspruch gegen den Steuerpflichtigen, so lange die Sicherheit nicht erloschen ist, von keiner Verjährung berührt; dies kann praktische Bedeutung haben, wenn der Gegenstand der Sicherheit an Wert verloren hat und deshalb zur vollen Deckung des Steueranspruchs nicht mehr ausreicht.

§ 21.

Die Ausführung dieses Gesetzes, insbesondere die Berechnung und Erhebung der Erbschaftssteuer, liegt dem Erbschaftsamte ob.

Digitized by Google

Zu § 21.

1. Seit dem Inkrafttreten des Bürgerlichen Gesetzbuchs hat der Senat wiederholt, insbesondere auch bei Beratung des obigen § 21 und zuletzt auf Anregung der Bürgerschaft im Zusammenhang mit den Verhandlungen über das Staatsbudget für 1903 die Frage in Erwägung gezogen, ob das Erbschaftsamt nach der durch das Bürgerliche Gesetzbuch veranlaßten Abtrennung der nachlaßgerichtlichen Tätigkeit als selbständige Behörde bestehen bleiben oder ob dasselbe unter Übertragung seiner Geschäfte auf eine andere Behörde aufgehoben werden solle. Als Ergebnis dieser Erwägungen ist der Bürgerschaft seitens des Senats mitgeteilt worden, daß erhebliche Bedenken der Aufhebung des Amts und der alsdann nothwendigen Übertragung der Geschäfte desselben auf eine andere Behörde entgegenstehen.

2. Die zwangsweise Beitreibung der Erbschaftssteuer veranlaßt das Erbschaftsamt gemäß § 17 des Verhältnisgesetzes auf Grund des Steuerbescheides im Verwaltungswege durch Ersuchen an die zur zwangsweisen Beitreibung von Steuern zuständige Behörde (in Hamburg das Gerichtsvollzieheramt.)

Digitized by Google

Das Erbschaftsamt kann ferner nach § 8 des Gesetzes betreffend Ausführung der abgeänderten Zivilprozeßordnung vom 22. Dezember 1899 in Verbindung mit Artikel 91 des Einführungsgesetzes zum Bürgerlichen Gesetzbuch und § 39 der Grundbuchordnung wegen rückständiger Erbschaftssteuer eine Sicherungshypothek auf die Grundstücke des Schuldners im Wege des Ersuchens an das Grundbuchamt eintragen lassen, und zwar ohne Rücksicht auf die Höhe der Forderung.

Soll die Zwangsvollstreckung in einem anderen deutschen Bundesstaat erfolgen, so haben dessen Behörden dem bezüglichen Ersuchen des Erbschaftsamts nach Maßgabe des Reichsgesetzes über den Beistand bei Einziehung von Abgaben u. s. w. vom 9. Juni 1895 (Reichsgesetzblatt Seite 256) Folge zu leisten.

3. Über Beschwerden in Erbschaftssteuersachen entscheidet nach der allgemeinen, die Entscheidung über Beschwerden in Verwaltungs-Angelegenheiten regelnden Vorschrift im § 2 des Verwaltungsgesetzes vom 2. November 1896 der Senat.

§ 22.

Gerichte und Behörden sind verpflichtet, von den zu ihrer Kenntnis gelangenden Fällen

Digitized by Google

einer Zuwiderhandlung gegen die Vorschriften dieses Gesetzes dem Erbschaftsamte Mitteilung zu machen.

Zu § 22.

Die den Gerichten und Behörden auferlegte Pflicht zur Mitteilung der zu ihrer Kenntnis gelangenden Zuwiderhandlungen gegen das Erbschaftssteuergesetz entspricht der ihnen im § 25 des Gesetzes betreffend die Stempelabgabe vom 5. Mai 1876 auferlegten Verpflichtung zur Anzeige von Stempel-Kontraventionsfällen.

§ 23.

Reklamationen gegen die Steueransätze sind innerhalb vier Wochen nach Zustellung des Steuerbescheides zulässig. Die Reklamation ist auf Verlangen schriftlich einzureichen. Über die Reklamation entscheidet das Erbschaftsamt.

Zu spät eingegangene Reklamationen können berücksichtigt werden, wenn der Steuerpflichtige an der Einhaltung der Frist durch genügende Entschuldigungsgründe verhindert ist.

Die bestehenden gesetzlichen Bestimmungen über die Beschreitung des Rechtsweges gegen

Digitized by Google

Verfügungen der Verwaltungsbehörden bleiben hierdurch unberührt.

Zu § 23.

1. Der Rechtsweg in Betreff der Erbschaftssteuer ist an sich zulässig, da aber gegen Erbschaftssteuerbescheide ein Reklamationsverfahren im § 23 angeordnet worden ist, so kann nach § 25 des sog. Verhältnisgesetzes vom 23. April 1879 die Klage gegen das Erbschaftsamt erst nach vorgängig versuchter und erfolglos gebliebener Reklamation angestellt werden. Läßt also der Steuerpflichtige die vierwöchige Reklamationsfrist unbenutzt verstreichen und wird auch eine zu spät eingegangene Reklamation mangels genügender Entschuldigungsgründe nicht berücksichtigt, so ist der Steuerbescheid rechtskräftig und die Klage ausgeschlossen.

2. Ist die Reklamation eingelegt, so muß nach § 26 des Verhältnisgesetzes die Klage vor Ablauf einer Frist von acht Wochen nach Zustellung des ablehnenden Bescheides des Erbschaftsamts und, wenn innerhalb 14 Tagen nach Zustellung dieses Bescheides eine Beschwerde an den Senat gerichtet ist, innerhalb acht Wochen nach Zustellung des ablehnenden

Digitized by Google

Bescheides des Senats gegen das Erbschaftsamt erhoben werden, widrigenfalls das Klagerecht erloschen ist.

3. Da die Zulässigkeit des Rechtswegs von einer vorgängigen Reklamation abhängig gemacht ist, darf auch eine Feststellungsklage in Erbschaftssteuersachen erst nach durchgeführter Reklamation gegen das Erbschaftsamt erhoben werden; sonst wäre es möglich, die Beschränkung des Rechtswegs zu umgehen, indem vor Zustellung eines Steuerbescheides solche Klage erhoben wird. Dadurch aber würde der Zweck, zu welchem das Reklamationsverfahren eingeführt worden ist, vereitelt werden, nämlich bei Meinungsverschiedenheiten zwischen der Behörde und dem Steuerpflichtigen zunächst eine ruhige Nachprüfung innerhalb der Behörde zu sichern und dadurch auf eine einheitliche Behandlung zweifelhafter Steuerfragen hinzuwirken, ohne daß die Behörde wegen jeder erstausgesprochenen Steueransicht vor Gericht gezogen wird.

4. Während die Steuerbescheide von den Räten des Erbschaftsamts erlassen werden, entscheidet über die Reklamation nach der bestehenden Übung der Chef der Behörde; gesetzlich steht jedoch nichts im Wege, daß auch über die Reklamation die Räte entscheiden,

Digitized by Google

wenn ihnen dies in Gemäßheit § 10 des Verwaltungsgesetzes vom 2. November 1896 vom Chef der Behörde übertragen wird.

5. Daß der dem Reklamanten zuzustellende Reklamationsbescheid mit Gründen versehen sein müsse, ist nicht vorgeschrieben; eine kurze Begründung wird dem Bescheid in der Regel beigefügt, doch möchte in zweifelhaften, finanziell wichtigen Fällen mit Rücksicht auf die in dem demnächstigen Prozeß dem Erbschaftsamt zufallende Parteirolle die Beifügung jedenfalls einer ausführlicheren Begründung unpraktisch und deshalb besser zu vermeiden sein.

6. Aufschiebende Wirkung hat die Einlegung der Reklamation nicht. Wenn auch aus praktischen Gründen die Steuerbescheide regelmäßig auf Einzahlung der Steuer erst nach Ablauf der Reklamationsfrist lauten, und nach eingelegter Reklamation zunächst der Erfolg des Rechtsmittels abgewartet wird, ehe man zur Beitreibung schreitet, so steht gesetzlich doch nichts im Wege, die sofortige Einzahlung der festgesetzten Steuer zu verlangen, was namentlich dann ratsam sein wird, wenn durch den vorerwähnten Aufschub der Eingang der Steuer nach den Umständen des Falles gefährdet erscheint;

Digitized by Google

fällig ist die Steuer sofort mit der Festsetzung.

Der weitere Verlauf nach abschlägig beschiedener Reklamation, wenn der Steuerpflichtige bei dem Bescheide sich nicht beruhigen will, ist der, daß entweder der Steuerpflichtige die Steuer mit Vorbehalt einzahlt und sie dann klagend zurückfordert, oder daß zunächst das Ergebnis des gerichtlichen Verfahrens, welches sich dann in den Formen der negativen Feststellungsklage bewegt, abgewartet wird.

§ 24.

Das Erbschaftsamt kann für die Zahlung der Steuer angemessene Fristen bewilligen, wenn die sofortige Zahlung erhebliche Härten für den Steuerpflichtigen zur Folge haben würde.

Zu § 24.

Ein Fall, in dem die sofortige Zahlung der Steuer eine erhebliche Härte für den Steuerpflichtigen zur Folge haben würde, kann beispielsweise vorliegen, wenn ein augenblicklich schwer verkäufliches Grundstück zur Beschaffung der Steuer mit erheblichem Verlust verkauft werden müßte oder wenn der Nachlaß nur aus Hypotheken besteht, deren Aus-

Digitized by Google

zahlung erst durch sechsmonatliche Kündigung herbeigeführt werden kann und wenn in solchem Fall der Steuerpflichtige glaubhaft macht, daß ihm sonstige eigene Mittel nicht zur Verfügung stehen; hier würde bis zum Eingang der Mieten oder der gekündigten Kapitalien bezw. der Zinsen Frist gewährt werden können.

Ein weiterer solcher Fall würde vorliegen, wenn beim Schuldbefreiungs-Vermächtnis der Bedachte vermögenslos ist und er zur Aufbringung der Steuer einen Teil seines Hausrats verkaufen müßte; in solchem Fall wird gestattet werden können, die Steuer nach und nach aus dem Erwerb der Berufstätigkeit abzubezahlen.

§ 25.

In den Fällen der §§ 21 bis 24 tritt für das Amt Ritzebüttel an die Stelle des Erbschaftsamts der Amtsverwalter.

Zu § 25.

Der Bezirk des Erbschaftsamts erstreckt sich auf das hamburgische Staatsgebiet mit Ausnahme der Landherrenschaft Ritzebüttel.

Sollte der Fall vorkommen, daß ein Erblasser einen mehrfachen Wohnsitz inner-

Digitized by Google

halb des hamburgischen Staatsgebiets gehabt hat, zum Beispiel den einen in der Stadt Hamburg, den anderen in Ritzebüttel, so würde, wenn nicht Erbschaftsamt und Amtsverwalter wegen Übernahme der Sache sich einigen, zur Lösung des Kompetenzkonflikts der Senat zu bestimmen haben, welche der beiden Behörden die steuerliche Bearbeitung der Sache zu übernehmen hätte.

§ 26.

Wer den in den §§ 11 bis 13 dieses Gesetzes bezeichneten Verpflichtungen nicht nachkommt, verfällt in eine Geldstrafe bis zum fünffachen Betrage der zu entrichtenden Steuer oder, falls die zu entrichtende Steuer nicht zu ermitteln ist, bis zum Betrage von ℳ 2000. Eine Umwandelung der Geldstrafe in eine Freiheitsstrafe findet nicht statt.

Ist nach den Umständen anzunehmen, daß die Unterlassung nicht in der Absicht erfolgt ist, die Steuer zu hinterziehen, so verfügt das Erbschaftsamt eine Ordnungsstrafe bis zu höchstens ℳ 100.

Digitized by Google

Zu § 26.

1. Die im § 26 bestimmten Geldstrafen sind wirkliche Strafen, die durch Zuwiderhandlungen gegen das Gesetz verwirkt und nach § 5 des Verhältnisgesetzes vom 23. April 1879 vom Erbschaftsamt unter Berücksichtigung der Bestimmungen im § 459 der Strafprozeßordnung verhängt werden.

Diese Strafen bestehen neben den im § 19 des Verhältnisgesetzes dem Erbschaftsamt verliehenen Zwangsmitteln. (Vergl. Anmerkung 2 zu § 12.

Die „Begründung" hebt ausdrücklich hervor, daß nach allgemeinen Grundsätzen auf die Strafe wiederholt erkannt werden kann, wenn nach rechtskräftiger Verurteilung das strafbare Verhalten fortgesetzt wird.

Die Beitreibung der Strafe darf erst erfolgen, wenn gegen den Strafbescheid nicht binnen einer Woche nach der Bekanntmachung desselben an den Beschuldigten auf gerichtliche Entscheidung angetragen worden ist; anderenfalls sind die Akten der Staatsanwaltschaft zu übersenden, welche sie dem Gericht vorlegt.

2. Nach der gewählten Fassung des Absatzes 2 hat der Steuerpflichtige, der sich eine Zuwiderhandlung gegen die §§ 11 bis 13 hat zu schulden kommen lassen, seinerseits be-

Digitized by Google

sondere die Absicht der Steuerhinterziehung ausschließende Tatsachen nachzuweisen, wenn im Strafverfahren nicht die im Absatz 1 bestimmte Geldstrafe verhängt werden, sondern nur die im Absatz 2 zugelassene Ordnungsstrafe zur Anwendung kommen soll.

§ 27.

Diesem Gesetze wird Geltung für die Zeit vom 1. Januar 1903 ab beigelegt.

Mit dem Geltungsbeginn dieses Gesetzes sind als aufgehoben anzusehen:

1) die abgeänderte Verordnung wegen Abgabe von Erbschaften und Vermächtnissen vom 9. Mai 1894 mit den Abänderungen und Zusätzen des Gesetzes vom 19. Dezember 1898;
2) die §§ 22 bis 24 des Gesetzes, betreffend die Behandlung von Verlassenschaften, vom 21. Dezember 1868.

Zu § 27.

1. Für die Anwendung des Gesetzes ist entscheidend, daß der zu versteuernde Anfall zeitlich unter dessen Herrschaft, also vom 1. Januar 1903 ab erfolgt.

Digitized by Google

Dies ist nach den §§ 2—6 und 10 nicht nur dann der Fall, wenn der Erbfall, das heißt der Tod des Erblassers, vom 1. Januar 1903 ab eintritt, sondern auch bei früher erfolgtem Erbfall, wenn der nach dem Gesetze die Steuerpflicht erst begründende Rechtsvorgang, der tatsächliche Erwerb, nach dem Inkrafttreten des Gesetzes sich ereignet, mag auch der juristische Erwerb schon früher stattgefunden haben. Dies ist insbesondere bei bedingtem oder befristetem Erwerbe der Fall, wenn die Bedingung oder der Termin erst nach dem Inkrafttreten des Gesetzes eintritt.

Ferner unterliegen dem Gesetz nach § 3 auch alle vor seiner Geltung gegebenen ausgleichungspflichtigen Zuwendungen, sofern die Erbschaft oder der Erbteil, auf welchen die Anrechnung erfolgt, unter der Herrschaft des Gesetzes anfällt, sowie die im § 4 behandelten Schenkungen, auch wenn sie vor dem Inkrafttreten des Gesetzes erfolgt sind.

Das Nähere in dieser Beziehung ergeben die Erläuterungen zu den einzelnen Paragraphen des Gesetzes.

2. Die Anwendung der im Absatz 2 aufgehobenen gesetzlichen Bestimmungen kann auch ferner noch vorkommen, wenn Vermögenswerte, die zu einem vor dem 1. Januar 1903

Digitized by Google

eröffneten Nachlasse gehören, erst unter der Herrschaft des jetzigen Gesetzes ermittelt werden oder wenn solche seinerzeit für unsicher oder wertlos gehaltenen Vermögenswerte nachträglich doch noch eingehen, insbesondere wenn die Realisierung schwer einziehbarer Guthaben, zum Beispiel überseeischer Geschäftsguthaben, die oft Jahre dauert, erst nach dem Inkrafttreten des Gesetzes beendigt wird.

Endlich ist hier noch der Fall zu erwähnen, daß bei einer Todeserklärung der Zeitpunkt des Todes auf einen vor dem 1. Januar 1903 liegenden Zeitpunkt gerichtlich festgestellt wird.

§ 28.

Soweit von einem Testamentsvollstreckerhonorar nach den Vorschriften des bisherigen Rechts eine Erbschaftsabgabe entrichtet oder noch zu entrichten ist, braucht derselbe Honorarbetrag in ein nach Maßgabe des Einkommensteuergesetzes vom 2. Februar 1903 zu versteuerndes Einkommen nicht eingerechnet zu werden.

Gegeben in der Versammlung des Senats, Hamburg, den 2. März 1903.

Zu § 28.

Der § 28 enthält eine Übergangsbestimmung, welche mit Rücksicht darauf gegeben

Digitized by Google

ist, „daß von der für das Jahr 1903 (unter Umständen auch von der für die beiden folgenden Jahre) zu erhebenden, auf der Grundlage des vorjährigen Einkommens (oder des Durchschnittseinkommens der letzten drei Jahre) zu berechnenden Einkommensteuer Honorare getroffen werden können, von welchen bereits eine Erbschaftssteuer entrichtet ist." Diese bereits von der Erbschaftssteuer getroffenen Honorare würden ohne die Übergangsbestimmung auch der Einkommensteuer in vollem Betrage unterliegen; zur Vermeidung der hierin liegenden unbilligen Doppelbesteuerung ist im § 28 angeordnet, daß die erwähnten Honorare, soweit sie nach dem bisherigen Recht der Erbschaftssteuer unterliegen, also zu dem die Summe von ℳ 5000 übersteigenden Betrage, in das steuerpflichtige Einkommen nicht eingerechnet zu werden brauchen.

Die Worte „oder noch zu entrichten ist" sind auf Veranlassung der Bürgerschaft hinzugefügt, um dem Mißverständnis vorzubeugen, daß die Tatsache der Zahlung der Erbschaftssteuer das Entscheidende dafür sei, ob das Honorar noch zur Einkommensteuer herangezogen werden soll oder nicht. Das würde aber dem Sinne des Gesetzes nicht entsprechen.

Digitized by Google

Es kann nicht die Tatsache der Zahlung das Entscheidende sein, sondern ob der Betrag der Erbschaftssteuer unterliegt, wie es früher Gesetz war.

Darüber aber, ob ein Honorar vom alten Recht noch getroffen wird und also der Erbschaftssteuer unterliegt, entscheidet § 28 nichts, dies richtet sich vielmehr ausschließlich nach dem früheren Recht. Bei richtiger Auffassung wird anzunehmen sein, daß dies nicht unterschiedslos zutrifft für alle Honorare aus Nachlässen, deren Erblasser vor dem 1. Januar 1903 gestorben sind, sondern nur für diejenigen derselben, welche vor dem Inkrafttreten des neuen Erbschaftssteuergesetzes verdient oder vereinnahmt waren, mag auch die Festsetzung der Steuer erst nach dem Inkrafttreten des letzteren erfolgen. Honorare aber, von denen anzunehmen ist, daß ihr tatsächlicher Erwerb erst unter der Herrschaft des neuen Gesetzes erfolgt, unterliegen nach dem in den Erläuterungen wiederholt dargelegten Grundgedanken des Gesetzes dem neuen Gesetz, sind also nicht mehr erbschaftssteuerpflichtig.

Vergleiche Mitteilungen des Senats an die Bürgerschaft vom 9. Februar 1903 (Nr. 28) und Protokoll über die Sitzung der Bürgerschaft vom 25. Februar 1903 Seite 186.

Digitized by Google

Sachregister.

— Die Zahlen bedeuten die Seiten. —

A.

Abgabenfreie Vermächtnisse 90, 98, 94.
Abfindung für Verzicht auf Anteil am Gesamtgut 41, 42, 44, 46.
Abgeleiteter Wohnsitz 4.
Abkömmlinge der Kinder 97.
Ablösung der Rentensteuer 57, 64, 66, 120.
Ablösungssumme, Berechnung derselben bei ungleichen Steuersätzen der Nutzungsberechtigten 60, 68.
Abschätzung von Grundstücken 80, 84.
Abschätzung des Erbbaurechts 85.
Abzug des Nutzungswertes bei Versteuerung des mit Nutzungsrecht beschwerten Kapitals 68, 70.
Adoptiveltern 97, 102, 115.
Adoptivenkel (Abkömmlinge von Adoptivkindern) 102, 115.
Adoptivkinder (an Kindes Statt angenommen) 4, 97, 115.
Amtsverwalter 137.
Anstalten, Wohltätige und gemeinnützige 108.
Anfallsort bei beweglichem Vermögen 2, 12.
Anfallsort bei deutschen Grundstücken 2, 11.
Anfallsort bei ausländischen Grundstücken 2, 11.
Anteilscheine bei Grundstücks-Interessentschaft 13, 14, 16.
Anzeige von steuerpflichtigem Erwerb 74.
Aufwendungen für wohltätige und gemeinnützige Zwecke 88.
Ausgleichungspflichtige Zuwendung 25, 26, 27, 41, 45, 88, 114, 124, 141.
Auskunftserteilungspflicht des Steuerpflichtigen 76, 77.
Ausschlagung 22, 28, 24.

B.

Beerdigungskosten 89.
Bedingter Erwerb 48, 49, 141.
Befristeter Erwerb 48, 49, 50, 141.
Behörden, Anzeigepflicht bei Zuwiderhandlungen 181, 182.
Beschwerde 181.
Betten 108.
Bevollmächtigte 127.
Bewegliches Vermögen, Anfallsort 2, 12.
Bewegliches Vermögen, Abschätzung 81, 86.
Bezugsrecht von unbeschränkter Dauer 57, 60.
Bezugsrecht von bestimmter Dauer 57, 60.
Bezugsrecht auf Lebenszeit 61, 62.
Bruder, siehe Geschwister 97.

Digitized by Google

C.

Collationspflichtige Zuwendungen, siehe ausgleichungspflichtige Zuwendungen 25, 26, 27, 41, 45, 88, 114, 124, 141.
Consuln, siehe Konsuln 122.
Cousinen 102.

D.

Deicheigentum 16.
Deszendentensteuer 19, 20, 46.
Diplomatische Privilegien 122.
Direkte Steuern 9.
Doppelbesteuerung 8, 9, 11, 143.

E.

Ehefrau, Wohnsitz 3.
Ehegatten, steuerfrei 24, 108.
Ehegatten, Gemeinschaftliche Zuwendungen an 99.
Ehelichkeitserklärung 97, 108.
Eidesstattliche Versicherung 77.
Einkindschaftskinder des Erblassers 97. 101.
Einkindschaftskinder von leiblichen Kindern des Erblassers 101.
Einkindschaftseltern 102.
Eltern, siehe Verwandte aufsteigender Linie 97, 102.
Enkel, siehe Abkömmlinge der Kinder 97.
Erbbaurecht 16, 85.
Erbpachtrecht 16.
Erbschaftsamt 19, 80, 82, 84, 89, 129, 186.
Erbschaftssteuer, nicht abzugsfähig 90, 92.
Erwerb von Todes wegen, Begriff 16, 17.
Erwerb, Juristischer 17, 20.
Erwerb, Faktischer 17.
Exterritorialität 122.

F.

Faktischer Erwerb 17.
Familien-Fideikommiß 59.
Feststellungsklage 134, 136.
Fiskus 112.
Forderungen, Zweifelhafte 82, 87, 89.
Forderungen, Uneinbringliche 82, 88.
Fortgesetzte Gütergemeinschaft 40, 43, 46, 47, 56.
Freiheitsstrafe 78, 138.
Fristbewilligung 136.

G.

Geisteskranker, Wohnsitz 5.
Geldstrafe 78, 138, 139.
Gelegenheitsgeschenke 33.
Gemäldesammlung 86, 114.
Gemeinschaftliches Testament 106.
Gerichte, Anzeigepflicht bei Zuwiderhandlungen 131, 132.
Gesandte 122.
Geschwister 97.
Geschwisterkinder, siehe Neffe, Nichte 102.
Geschwisterenkel 102.
Gesetzlicher Vertreter 4, 5, 126, 127.
Großeltern, siehe Verwandte aufsteigender Linie 97, 102.
Großonkel 102.
Großtante 102.
Grundstücke, Hamburgische 1, 11, 117.
Grundstücke, Deutsche 11, 80, 84, 116.
Grundstücke, Ausländische 2, 11, 18, 84.
Güterstandsgesetz 107.

H.

Haftung des Testamentsvollstreckers 2c. 76, 126, 127.
Hausgerät 108, 113, 114.

Digitized by Google

Häusliche Gemeinschaft 109, 115.
Herrschaftsgebiet des Gesetzes 2, 117.
Honorar des Testamentsvollstreckers 37, 38, 39, 40, 92, 142.
Hypotheken 56, 91, 96, 186.
Hypothekenbanken 84.

J.

Jahresbezug, zwölfeinhalbfacher Betrag 59.
Jahresbezug, fünfundzwanzigfacher Betrag 60.
Jahresbetrag der Kapitalnutzung 57.
Immobilienabgabe 128, 125.
Indirekte Steuern 9.
Interessentschaft, Anteilschein 13, 14, 16.
Juristischer Erwerb 17, 20.
Juristische Personen 98.

K.

Kapital, mit Nutzungsrecht belastet 68, 70.
Kapitalisierung der Nutzung 61, 70.
Kinder, Leibliche 97.
Klagefrist 133.
Klagerecht 133.
Kleidungsstücke 108.
Konkursmasse 18.
Konsuln 122.
Kosten der Nachlaßregulierung 89, 90.
Kosten des Schätzungsverfahrens 81, 86.
Kranker, Wohnsitz 5.
Kuxscheine 15.

L.

Landesfiskus 112.
Landgerichtspräsident 81.
Lebensversicherung 86, 96.
Legitimierte Kinder 97.
lex Wex 124.

M.

Mehrere Anzeigepflichtige 74.
Mehrere Bezugsberechtigte 59, 62.
Mehrfacher Wohnsitz 10, 137.

N.

Nacherbschaft 49, 50, 69, 107.
Nachlaßaufstellung 76, 77.
Nachlaßpfleger 78, 79, 126.
Nachlaßverbindlichkeiten 89, 90, 96.
Nachlaßverwalter 78, 79, 126.
Neffe 102.
Nichte 102.
Nutzungsrecht, Wert 57, 62, 70.
Nutzungen, Wiederkehrende 56, 57, 104, 119.

O.

Oberlandesgericht 19, 93, 94.
Obmann 81.
Onkel 102.
Ordnungsstrafe 138.
Ort des Anfalls 2, 11, 12.

P.

Pflichtteilsanspruch 17, 21.

R.

Rechtsweg, Zulässigkeit des 132, 133.
Reichsfiskus 112.
Reklamation 132.
Rentensteuer 57, 64, 66, 120.
Ritzebüttel 137.
Rückzahlung von Steuer nach Eintritt der auflösenden Bedingung 48, 52—55.

S.

Sammlungen (Gemälde u. s. w.) 86, 114.

Digitized by Google

Schenkungen unter Lebenden 81, 85, 141.
Schenkungen von Todes wegen 31, 84, 85.
Schenkungen, Belohnende 82.
Schenkungen unter Auflage 82.
Schenkungen unter Vorbehalt der Nutznießung 82.
Schenkungen zur Vermeidung der Erbschaftssteuer 82.
Schenkungen im letzten Jahr vor dem Tode des Schenkers 82.
Schenkungen in die Form eines anderen Rechtsgeschäfts gekleidet 82.
Schiffe 18.
Schiffsparten 18.
Schüler, Wohnsitz 5.
Schuldenabzug 89, 92.
Schuldbefreiungs-Vermächtnis 187.
Schuldvermächtnis 95.
Schuldenverteilung 77, 96.
Schwester, siehe Geschwister 97.
Schwiegereltern 97, 101.
Schwiegerkinder 97, 101.
Senat 2, 12, 94, 110, 181, 188.
Sicherstellung 48, 55, 56, 68.
Sicherungshypothek 181.
Silbergeschirr 114.
Staatsverträge 10, 110, 121.
Staatsvertreter, Fremder 110, 121.
Statutarische Portion 107.
Steuerbescheid 184.
Steuerfreie Renten 54, 121.
Stiefeltern (Verschwägerte aufsteigender Linie) 97, 102.
Stiefenkel (Abkömmlinge eines nicht geeinkindschafteten Stiefkindes) 101.
Stiefkinder 97, 100.
Stiftungen 24, 108, 110, 111.
Strafen 78, 188, 189.
Strafgefangener, Wohnsitz 5.

T.

Tante 102.
Tatsächlicher Erwerb 17, 20, 128, 141, 144.
Teilmieten 87.
Teilzinsen 87.
Testamentsstempel 77.
Testamentsvollstrecker 33, 87, 88, 89, 78, 92, 126.
Todeserklärung 142.

U.

Umwandlung von Geldstrafen 78.
Unbewegliches Vermögen 2, 11, 12.
Uneheliche Kinder 4, 100.
Uneinbringliche Forderungen 82, 88.
Urenkel, siehe Abkömmlinge der Kinder 97.

V.

Vereine 108.
Vererbung des mit Nutzungsrecht belasteten Kapitals 68.
Vergütung des Testamentsvollstreckers 87, 88, 89, 40, 92, 142.
Verjährung 128.
Verloren gegangene Zuwendungen unter Lebenden 128.
Vermächtnis, Abgabenfreies 90, 98, 94.
Verschollener, Wohnsitz 10, 11.
Verschwägerte aufsteigender Linie 97, 102.
Verteilung, abweichend von Erbfolge 28.
Vertrag zu Gunsten eines Dritten 86.
Verwandte absteigender Linie 101, 115.
Verwandte aufsteigender Linie 97, 102, 115.
Verzeichnis des Erwerbs 76, 77.
Verzicht auf Erbteil 22.

Digitized by Google

Verzicht auf Pflichtteil 21.
Verzicht auf Vermächtnis 24.
Verzicht auf Anteil am Gesamtgut 41, 43, 44, 46.
Vettern 102.
Vorempfang 27.
Vorerbschaft 49, 52, 69.
Vormundschaftsbehörde 5.
Vorübergehender Aufenthalt 3, 8, 44.

W.

Wäsche 108.
Wertpapier mit Börsenpreis 82, 86.
Wertpapier ohne Börsenpreis 82, 87.
Wert zur Zeit des Anfalls für Steuerberechnung maßgebend 80, 82.
Wiederkehrende Nutzungen 56, 57, 104, 119.
Wiederverheiratung 42, 46.
Wirtschaftliches Zukommen 18.
Wohnsitz 1—7, 9—11, 44, 46, 47.

Z.

Zahlungsfrist 136.
Zusammenrechnung mehrfachen Erwerbes 20, 28, 53, 54, 103, 104, 109, 116, 117, 118.
Zuschlag 98, 104.
Zwangsvollstreckung 130.
Zweifelhafte Forderungen 82, 87.
Zwischenvererbung des mit Nutzungsrecht belasteten Kapitals ohne Testament 72.

3/9/12

Digitized by Google

Verlag von C. Boysen in Hamburg 1.

Grundbuchordnung

vom 24. März 1897

(in der Fassung des Gesetzes vom 20. Mai 1898).

Erläutert von **Dr. Carl Melchior,**

Amtsrichter am Grundbuchamt in Hamburg.

249 S. gr. 8°. 1901.

Geheftet 6 Mk. Ganzleinenband 7 Mk.

Der Kommentar erläutert in gedrängter, übersichtlicher und sachkundiger Weise die Vorschriften der Grundbuchordnung unter Verwertung der gesamten neuen Literatur. Die Ausstattung ist vorzüglich.
(Annalen des Deutschen Reichs XVII, No. 8.)

Die Hamburgischen Ausführungsgesetze

auf dem Gebiete des

Grundbuchrechts.

Erläutert von **Dr. Carl Melchior.**

14 Bogen gr. 8°. 1902.

Geheftet 6 Mk. Ganzleinenband 7 Mk.

Die in vorstehendem Werke enthaltenen Erörterungen sind, übereinstimmend mit der Erläuterung der Reichsgrundbuchordnung, derartig gehalten, daß sie nicht nur für den Juristen, sondern auch für den Hausmakler, sowie für den mit dem Immobiliargeschäft vertrauten Laien verständlich und verwertbar sind.

Digitized by Google

Verlag von C. Boysen in Hamburg 1.

Das Unterrichtswesen des Hamburgischen Staates.

Gesetze, Lehrpläne, Verordnungen
und sonstige Bestimmungen, zusammengestellt
von H. Köhncke.
Gr. 8° 12 Bog. Kart. 4 Mk. Gebunden 4 Mk. 50 Pfg.

Die Entwickelung des politischen Wahlrechts in Hamburg.

Von Dr. Wilh. Heyden.
8°. 104 Seiten. 1 Mk. 50 Pfg.

Die gesetzliche Regelung des Milchverkehrs in Deutschland

insbesondere in den größeren deutschen Städten.
Von Dr. A. Reinsch,
Vorstand des chemischen Untersuchungsamtes der Stadt Altona.
48 S. gr. 8°. 1 Mk. 50 Pfg.

Entwurf einer Polizeiverordnung betr. den Verkehr mit Milch; nebst Protokoll

über die öffentliche Besprechung derselben in der Versammlung der Abteilung E (Milchgesetzgebung) der Allgemeinen Ausstellung für hygienische Milchversorgung in Hamburg, am 5. Mai 1908.
Nach den stenographischen Aufzeichnungen zusammengestellt
von Dr. A. Reinsch, Gr. 8°. 1 Mk. 50 Pfg.

Digitized by Google

Boysen's Sammlung Hamburger Gesetze, Taschenausgabe.

Erschienen sind bisher:

1/2. **Ausführungsgesetze** zu den am 1. Januar 1900 in Kraft getretenen Reichsgesetzen. Textausgabe mit ausführlichem Sachregister. 300 S. Gebunden 2 Mk. 75 Pfg.

3. **Gerichtsvollzieherwesen.** (Gesetz, Instruktionen, Geschäftsordnung, Regulativ für den Giroverkehr — deutsche Gebührenordnung.) Mit Register. 300 S. Gebunden 1 Mk. 50 Pfg.

4. **Dienstbotenordnung** vom 7. Dezember 1898 nebst Abänderungen vom 11. Oktober 1901 und Ausführungsgesetz vom 27. März 1899. Mit Anhang: Vorschriften für den Geschäftsbetrieb der Gesindevermieter und Stellenvermittler vom 30. April 1902. Textausgabe. Gebunden 80 Pfg.

5. **Straßenordnung** vom 7. Juli 1902 und Nebengesetze. — Verordnung betreffend den **Fahrradverkehr** vom 30. September 1898 nebst Ergänzungen. — **Droschkenordnung** vom 18. Dez. 1902. — Verordnungen betr. den **Karrenhandel,** Verkehr mit Kraftfahrzeugen, das Feilbieten von Ansichtskarten u. s. w. 140 S. Textausgabe. Gebunden 1 Mk. 20 Pfg.

6. **Erbschaftssteuergesetz** vom 2. März 1903 unter Benutzung der Gesetzesmaterialien, erläutert von Dr. jur. **J. V. Geyer,** Rat beim Erbschaftsamt. 160 S. Gebunden 2 Mk.

Hamburgisches Expropriationsgesetz nach der Fassung vom 27. Sept. 1899. Textausgabe mit Einleitung und Sachregister. 54 S. Gebunden 80 Pfg.

Digitized by Google

Digitized by Google

Digitized by Google